

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA PODNIKOHOSPODÁŘSKÁ

Řízení vztahů se zákazníky ve výrobním podniku
Customer Relationship Management in a Manufacturing Company

Student: Bc. Denisa Taškárová
Vedoucí diplomové práce: doc. Ing. Pavla Macurová, CSc.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra podnikohospodářská

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Denisa Taškárová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6208T020 Ekonomika podniku
Téma: **Řízení vztahů se zákazníky ve výrobním podniku**
Customer Relationship Management in a Manufacturing Company
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Teoreticko-metodická východiska segmentace zákazníků
 3. Charakteristika podniku
 4. Analýza zákazníků podle jejich tržního podílu a ziskovosti
 5. Návrh přístupů k jednotlivým skupinám zákazníků
 6. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

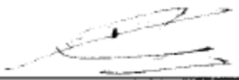
CHRISTOPHER, Martin. *Logistika v marketingu*. Praha: Management Press, 2000. 166 s. ISBN 80-7261-007-4.
LOŠŤÁKOVÁ, Hana a kol. *Diferencované řízení vztahů se zákazníky*. Praha: Grada Publishing, 2009. 272 s. ISBN 978-80-247-3155-1.
PROPEŠKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. 264 s. ISBN 978-80-271-9051-5.

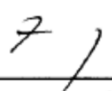
Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **doc. Ing. Pavla Macurová, CSc.**

Datum zadání: 24.11.2017
Datum odevzdání: 27.04.2018




Ing. Josef Kašík, Ph.D.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 27. dubna 2018



.....
Bc. Denisa Taškárová

Poděkování

Chtěla bych poděkovat doc. Ing. Pavle Macurové CSc. za vedení mé diplomové práce, cenné rady, věcné připomínky a vstřícnost během konzultací a vypracování této práce. Dále bych ráda poděkovala majiteli vybraného výrobního podniku Janu Pjatakovi ml., který mi poskytl potřebné informace a umožnil spolupráci se společností CRS – VIKI spol. s r. o.

Obsah

1	Úvod	4
2	Teoreticko-metodická východiska segmentace zákazníků.....	6
2.1	CRM - Řízení vztahů se zákazníky	6
2.2	Obecné zásady segmentace zákazníků	9
2.3	Hodnota pro zákazníka (pohled zákazníka).....	12
2.4	Hodnota zákazníka pro podnik (pohled podniku)	14
2.5	Segmentace zákazníků podle tržního podílu a ziskovosti	17
3	Charakteristika podniku	26
3.1	Představení výrobního podniku	26
3.2	Dodavatelé a odběratelé.....	27
3.3	Současný stav řízení vztahů se zákazníky	29
4	Analýza zákazníků podle jejich tržního podílu a ziskovosti	32
4.1	Paretova analýza tržního podílu	32
4.2	Stanovení ziskovosti zákazníků pomocí kalkulace ABC	34
4.3	Shrnutí výsledků analýzy.....	47
5	Návrh přístupů k jednotlivým skupinám zákazníků	49
5.1	Návrh nových přístupů	49
5.2	Doporučení k realizaci návrhů.....	54
6	Závěr	56
	Seznam použité literatury	58
	Seznam zkratk.....	60
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Každý podnik má svého zákazníka. Zákazníci mohou být věrní, nevěrní, nároční, spokojení, ale i nespokojení. Poznání zákazníků, individuální přístup a schopnost vyhovět jejich náročným požadavkům jsou klíčové faktory konkurenceschopného podniku dnešní rychle se měnící doby. Podnik se tak snaží maximálně zvýšit úroveň poskytovaných služeb a vytvořit hodnotný a dlouhodobý vztah, který mu bude přinášet jistou hodnotu. To s sebou přináší i jistou úroveň nákladů. Nejde tedy jen o to poznat a roztrždit své zákazníky, ale i poznat a roztrždit náklady, které jsou s nimi spojené, a zjistit tak skutečnou hodnotu, kterou podniku zákazníci přinášejí.

Cukrářství VIKI je společnost, která sídlí v Ostravě a která se snaží tradiční ruční výrobou poskytnout svým zákazníkům vždy čerstvé, a hlavně kvalitní produkty. Jedná se o malou společnost s přívětivou až rodinnou atmosférou, která obsluhuje zákazníky v okruhu asi 60 km od své provozovny. Své zákazníky zná společnost relativně dobře, ví, kteří zákazníci jsou nároční na kvalitu, kteří jsou nároční na včasné dodání a kteří objednávají jen občas, ale zato s pravidelnou přesností. To, co společnost zatím nezná, je, kolik je individuální řízení vztahů s jednotlivými zákazníky vlastně stojí.

Cílem této práce je provést analýzu zákazníků a jejich nákladů, porovnat získané výsledky se současným stavem a strategií společnosti v oblasti vztahů se zákazníky a navrhnout změny či zlepšení, které povedou k pevnějším vztahům a vyšší ziskovosti podniku.

Z teoretického základu si čtenář objasní pojmy jako segmentace zákazníků, CRM systémy, hodnota zákazníka, a to jak z pohledu podniku, tak z pohledu zákazníka, nebo například rozdílnosti B2B a B2C trhů. A také se seznámí s vybranými metodami a technikami, které jsou v této oblasti nejčastěji používány.

Teoretické poznatky jsou v další části této práce přeneseny na vybraný výrobní podnik CRS-VIKI spol. s r. o., který je představen z pohledu své podnikatelské činnosti, výrobního sortimentu a hlavně struktury svých zákazníků. A právě portfolio zákazníků se stává v poslední části práce hlavním tématem.

Z portfolio zákazníků je nejprve vytyčen klíčový segment, který je pomocí Paretovy analýzy tržního podílu roztržděn do tří základních skupin. Z jednotlivých skupin jsou následně vybráni zástupci, u kterých je analyzována jejich ziskovost. Pro analýzu ziskovosti byla použita metoda kalkulace pomocí nákladů aktivit (Activity Based Costing) a pro zjištění a přidělení

příslušných nákladových položek a jejich podílů jsou použity rozhovory se zaměstnanci společnosti, procentní propočty, nebo také odhady.

Závěrečná část nabízí čtenáři několik variant možného zlepšení a změn současného systému, které jsou podpořeny propočty výsledných ekonomických efektů.

2 Teoreticko-metodická východiska segmentace zákazníků

V této kapitole jsou nastíněny základní zásady, pojetí a novodobé trendy v oblasti řízení vztahů se zákazníky. Základem je vhodná segmentace zákazníků podle specifických kritérií a faktorů, jejímž výsledkem je zacílení podniku na výhodné a atraktivní segmenty, které podniku přinesou jistou hodnotu. Soustředění podniku na vytváření hodnoty znamená zaměřit se na upevňování obchodních vztahů, které se řadí mezi nejdůležitější aktiva podniku. Hodnotu zákazníka je možné chápat ze dvou úhlů. Jedním je pohled zákazníka a jeho vnímání hodnoty, kterou mu přináší produkt podniku, a druhým je pohled podniku na hodnotu zákazníka pro podnik jako takový. Jako hlavní kvalitativní kritéria měření hodnoty zákazníka pro podnik jsou nejčastěji uváděny profitabilita a tržní podíl zákazníka, mezi kvalitativní se řadí například věrnost či loajalita. Metody pro výpočet ziskovosti a tržního podílu jsou popsány v poslední části této kapitoly a jedná se o Paretovu analýzu pro segmentaci zákazníků podle tržního podílu a kalkulační metodu ABC pro analýzu ziskovosti.

2.1 CRM - Řízení vztahů se zákazníky

Pokud bychom zapátrali v minulosti, zjistíme, že vztahy se zákazníky nejsou nijak novou nebo převratnou metodou podnikání. Již před průmyslovou revolucí znali řemeslníci a dělníci své zákazníky osobně, věděli, jaké portfolio zákazníků obsluhují, na jaký účel ten či onen výrobek jejich zákazník potřebuje, jak ho používá, jak často chodí pro nový a co od něj očekává. Stejně blízký a takřka důvěrný vztah fungoval i v mezinárodním obchodě, kde měla důvěra a silný vztah klíčovou roli a obchodní partneři si sebe navzájem velmi vážili a cenili (Storbacka a Lehtinen, 2002).

Novodobé pojetí řízení vztahů se zákazníkem (*Customer Relationship Management, CRM*) vychází z marketingu služeb rozvinutého v 80. letech po konci průmyslové revoluce. Ta byla charakteristická hromadnou a sériovou výrobou, která čekala na svého zákazníka. Jak uvádějí Veber a Srpová (2008, str. 135), „moderní obchodní vztahy nespočívají v řešení výrobních úkolů výrobce-dodavatele, ale v řešení problémů zákazníka“, pozornost se tak opět vrací k zákazníkovi a výrobky už nečekají na své zákazníky, ale zákazníci čekají na své výrobky.

První zásadou řízení vztahů se zákazníky je si uvědomit, že cílem již není maximalizace zisku z jednotlivých nákupů, ale vytvoření trvalého vztahu se zákazníkem a vytváření hodnoty

na obou stranách (Storbacka a Lehtinen, 2002). Veber a Srpová (2008) tuto zásadu popisují jako uplatnění principu win-win (vztah vítěz-vítěz). Výsledkem je trvalý, silný a hodnotu vytvářející vztah, který je velmi obtížné napodobit. Díky tomu získávají organizace i v současné době, která je mimo jiné charakteristická hyperkonkurencí, jedinečnou konkurenční výhodu, která jim je schopna zajistit úspěch, a to v delším časovém horizontu (Lehtinen, 2007).

Změnu ve vnímání produktu uvádějí Storbacka a Lehtinen (2002) jako druhou zásadu řízení vztahů se zákazníkem. Podpora zákazníka v jeho hodnototvorném procesu znamená i změnu pohledu na nabízený produkt jako na proces. Změna výrobkové diferenciaci na diferenciaci procesu (zákazník nedostává hodnotu jen prostřednictvím samotného nákupu) vidí oba autoři jako otevření možností k vybudování různých vztahů se zákazníky. Veber a Srpová (2008) uvádí jako druhý pilíř důraz na vztahy zahrnující komplex aktivit, jejichž podstatou jsou setkání, ať už osobní, telefonická či se jedná o dodání zboží a jejichž smyslem je vždy obsloužit zákazníka.

Pouhé uspokojování zákazníka však nestačí, je třeba přijmout odpovědnost, převzít iniciativu a vytvářet a rozvíjet takové vztahy, které pomohou zákazníkům vytvářet jejich vlastní hodnotu, což je, jak uvádějí Lehtinen a Storbacka (2002), třetí zásadou moderního řízení vztahů se zákazníky. Veber a Srpová (2008) kladou důraz na hodnotu, tedy přínosy a prospěch tvořený na obou stranách.

CRM je proces neustálého shromažďování údajů (vychází z udržování a provozování zákaznických databází) a jejich následná přeměna do strategických znalostí pro vybudování silných a trvalých vztahů se zákazníky (Lošťáková, 2009). Chlebovský (2005, str. 105) uvádí, že „základním principem CRM strategie je promyšlené budování vztahů k nejziskovějším a neperspektivnějším zákazníkům“. Díky CRM mohou firmy vytvářet profitabilní vztahy, snižovat operativní náklady, zvyšovat klíčové ukazatele výkonu (*Key Performance Indicators, KPI*) nebo zkracovat například prodejní cyklus (Lošťáková, 2009). Žádoucí je, aby společnost zvyšovala podíl na výdajích především klíčových zákazníků prostřednictvím jedinečného přístupu k nim (Lošťáková, 2009). A právě omezení jen na stávající základnu zákazníků vnímá Lehtinen (2007) jako nevýhodu celého systému. S CRM nelze analyzovat a zkoumat možnosti dalších potenciálně přístupných trhů, které se v okolí podniku bezprostředně či vzdáleně nacházejí.

Pro malé a střední podniky bylo využívání CRM systému zpočátku dost nepřístupné, nejen že pořizovací cena byla nad možnosti těchto firem, pak i návratnost takových investic

byla definována za až příliš dlouhé časové období. Současné technologie a inovace v oblasti softwarových podpor a e-business nabízí CRM systém prakticky pro každou společnost neohledně na její velikost.

Menší firmy mohou využívat CRM systém v režimu SaaS (*Software as a Service*), což znamená, že firma platí jen za to, co zrovna používá, CRM systém je poskytován jako služba. Využívání cloudového CRM systému umožňuje i malým společnostem značnou mobilitu a přístupnost informací o jejich zákazníkovi prakticky odkudkoliv a kdekoliv. Dostupné CRM systémy jsou pro takové společnosti flexibilní, nevyžadují žádné složité implementace a jsou rychle přizpůsobitelné jejich potřebám. Podmínkou každé implementace CRM systému však nadále zůstává samotné definování CRM strategie. Pokud nejsou dostatečně definovány procesy pro práci se zákazníky, nelze ani dostatečně aplikovat CRM systém tak, aby byl plně a odpovědně funkční a efektivní (CRM Forum, online).

Sociální sítě a tzv. Big data jsou trendem, který se dotýká i řízení vztahů se zákazníky. Systémy jsou propojovány a podle diferenciací na B2B (*Business-to-Business*, obchodník k obchodníkovi) či B2C (*Business-to-Consumer*, obchodník k zákazníkovi) trhy jsou zkoumány i zákaznické pohyby, vyhledávání či komentáře právě na sociálních sítích. Pokud si zákazník postěžuje na sociální síti a prezentuje tak veřejně svou nespokojenost s daným produktem, musí na to firma urychleně zareagovat a svou pověst co nejdříve napravit. Firmy už také přestávají vnímat CRM systémy jako pouhou záležitost IT oddělení, ale aplikují CRM do podstatných systémů podniku (IDIREKT, online).

Při řízení vztahů se zákazníky je velmi důležité rozdělit celek do specifických segmentů a těm zvolit a vytvořit odlišné strategie řízení vztahů. Někteří zákazníci budou spokojeni s jednoduchým a přímočarým procesem, jiní budou vyžadovat komplexní a logisticky náročnější proces (Lošťáková, 2009). Lehtinen (2000, str. 26) uvádí, že ziskovost vztahu se zákazníkem je tím nejdůležitějším indikátorem. Jako další pak uvádí např.:

- finanční vyjádření vztahu,
- ziskovost vztahu v průběhu jeho existence,
- trvání vztahu,
- podíl zákazníka,
- potenciální hodnota,
- pevnost vztahu a další.

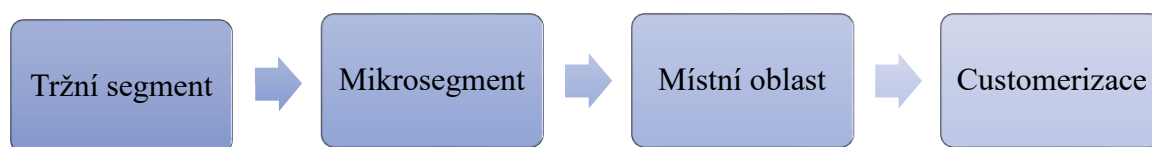
Ve všech případech je segmentace zákazníků podle potřeb a podle jejich hodnoty pro podnik klíčovým vstupním faktorem (Lošťáková, 2009).

2.2 Obecné zásady segmentace zákazníků

Je prakticky nemožné, aby podnik uspokojoval všechny potřeby trhu naprosto stejným způsobem a stejně tak nemůže společnost udržovat a navazovat se všemi zákazníky naprosto totožný vztah. Trhy nejsou homogenní a spotřebitelé v něm jsou velmi různorodí a odlišní. Společnost musí rozumět tomu, kdo jsou její zákazníci a co od společnosti očekávají. Je důležité zjistit, které tržní segmenty jsou pro ni atraktivní, u kterých má největší šanci uspět a může je efektivně obsluhovat.

„K analýze zákazníků je třeba přistupovat aktivně a kreativně“. Jejím hlavním smyslem je, jak dále uvádí Lošťáková (2009, str. 169), *„odhalit mezery v uspokojení potřeb a požadavků zákazníků a odhalit příležitosti k zdokonalení nabídky a obsluhy zákazníků“.*

Při segmentaci se trh dělí podle určitého hlediska do sourodých skupin zákazníků (tržních segmentů), které jsou charakteristické svými potřebami, nákupním chováním či jen přáním, ale zároveň jsou jednotlivé vyprofilované skupiny zákazníků od sebe zásadně odlišné (heterogenní). Podnik tak může docílit optimálního portfolia svých zákazníků, které je dlouhodobě schopen efektivně obsluhovat a dosahovat při tom dostatečného zisku (Kotler, Keller, 2007). Tržní segmenty lze dále členit na mikrosegmenty, místní oblasti a jednotlivce (Kotler a kol., 2007), jak je znázorněno i na obr. 2.1.



Obr. 2.1 Členění tržního segmentu

Zdroj: vlastní zpracování.

Mikrosegmenty vznikají rozčleněním určitého tržního segmentu. Jedná se o relativně malé skupiny zákazníků, které mají specifické kombinace potřeb. Konkurence je zpravidla u mikrosegmentů daleko nižší než u celkového tržního segmentu.

Místní oblasti se zaměřují na potřeby lokálních zákazníků a odrážejí trend nazývaný marketing podhoubí (*grassroots marketing*), který se zaměřuje na zákazníky v daných obchodních oblastech, čtvrtích nebo jednotlivých obchodech.

Customerizace (nebo také tzv. *one-to-one marketing*) je posledním stupněm segmentace trhu a zaměřuje se na jedince v daném segmentu. Výrobky jsou „šité na míru“. Zákazníci přebírají větší osobní iniciativu v rozhodování a často si daný výrobek navrhují ve spolupráci s firmou sami.

Segmentaci spotřebních trhů (B2C) je možné vytvářet podle mnoha kritérií, faktorů či proměnných. Blažková (2007) nebo i Kotler a Keller (2013) uvádějí segmentaci dle popisných charakteristik geografických, demografických či psychografických a doplňují o charakteristiku zkoumající reakci spotřebitelů komplexně nazývanou jako behaviorální segmentace. Kritéria segmentace se mohou různě kombinovat nebo stupňovat. Běžně se užívá např. tzv. multivariační segmentace, kdy jsou jednotlivé skupiny zákazníků vytvářeny pomocí více proměnných zároveň (např. prolnutí demografické a geografické segmentace viz níže) nebo také vícestupňová segmentace, při které se nejprve vytvoří základní skupiny podle jednoho kritéria a ty se dále třídí podle druhého (např. již zmíněná mikrosegmentace z výchozí makrosegmentace).

Geografická segmentace rozděluje trh na různé prostorové jednotky, např. kontinenty, národy, státy, okresy, města, čtvrti apod.

Demografická segmentace je nejpopulárnější, snadno dostupná a efektivní. Dělí trh na skupiny podle věku, velikosti rodiny, generace, pohlaví, příjmu, povolání, dosaženého vzdělání, rasy, národnosti apod.

Psychografická segmentace je kombinací psychologické segmentace s již zmíněnou demografickou. Zákazníci jsou nejen rozděleni do demografických skupin, ale také podle osobnostních rysů, životního stylu, nebo svých postojů a hodnot.

Behaviorální segmentace je považována za nejlepší prvotní segmentaci a člení zákazníky podle loajality ke značce, hledaných výhod, znalostí o výrobku, reakcí na něj, nebo jeho používání apod.

Oproti spotřebním trhům jsou B2B trhy obchodním vztahem mezi dodavatelem a odběratelem, který dodané produkty dále využívá ve svém podnikání. V tomto vztahu nefiguruje koncový spotřebitel, jak uvádí Chlebovský (2005). Nákupní rozhodování organizací

je proto složitější, jejich poptávka je odvozená, z velké části neelastická a vykazuje výkyvy (Kotler, 2007). Při segmentaci B2B trhů lze využít proměnných jako jsou např. demografie, geografie nebo míra používání stejně jako u segmentace spotřebních trhů. Jako výchozí jsou doporučovány nákupní chování a užitek. Mezi hlavní kritéria B2B trhů pak patří, jak uvádějí Kotler a Keller (2013), např.:

- demografické proměnné (zahrnující odvětví, velikost společnosti nebo lokalitu),
- provozní proměnné (technologie, uživatelské/neuživatelské postavení, potřeby zákazníků),
- nákupní přístupy (struktura moci, obecné nákupní postupy, nákupní kritéria a další),
- situační faktory (naléhavost, specifické způsoby použití, velikost objednávky),
- osobní vlastnosti (podobnost nákupčího a prodejce, postoje k riziku nebo věrnost).

Na základě výše uvedeného klíčování lze definovat různé skupiny zákazníků na B2B trzích. Lehtinen (2007) uvádí základní tři:

- **cenově orientovaní zákazníci:** hlavním kritériem je cena a zákazníci bedlivě sledují co jim daný vztah přinese a jakou za něj musí zaplatit cenu,
- **zákazníci s omezeními:** omezení v podobě nějaké bariéry brání zákazníkům změnu dodavatele, nemají jiné možnosti nebo jsou jen pasivní natolik, že se jejich pasivita změní v jejich omezení,
- **emocionálně vázaní zákazníci:** jejich vztah s výrobkem, potažmo dodavatelem, vnímají jako výhodný, jsou respektováni, pociťují jakýsi nadstandard nebo velmi kvalitní úroveň poskytovaných služeb.

Kotler a Keller ve své publikaci prezentují také tři základní skupiny, ale jako východisko uvádějí stádium nákupního rozhodovacího procesu. Jedná se o potencionální zákazníky (nakupující poprvé), začátečníky (teprve si vztah utvářejí) a zkušené (potřebují rychlost, individualizaci a technickou podporu). Podle odlišného nákupního chování vyvozují Kotler a Keller (2007) tyto základní skupiny:

- **cenově orientovaní zákazníci** (stejně jako uvádí Lehtinen jde o zákazníky hledající hodnotu v ceně),
- **zákazníci orientovaní na řešení** (hledají více výhod a rad),
- **zákazníci orientovaní na strategickou hodnotu** (hledají spoluinvestice, spoluúčast).

Je třeba, aby se firma zaměřila pouze na ta kritéria, která jsou pro ni relevantní a která jí pomohou rozklíčovat a definovat rozhodující segmenty nabízející nejvíc příležitostí. Je třeba vymezit „obraz ideálního zákazníka“. Jako vodítko pro nastavení správných proměnných uvádějí Kotler a Keller (2013) následujících pět faktorů:

- měřitelnost,
- dostatečná velikost (segmenty musí být natolik velké a ziskové, aby se firmě vyplatilo je obsluhovat),
- přístupnost,
- rozlišitelnost (musí být zajištěna koncepční rozlišitelnost, důležitá je rozdílnost reakcí na programy marketingového mixu),
- akčnost nebo také zvladatelnost (například vytvořením účinných programů).

Zaměření podniku na výhodné a atraktivní segmenty, struktura zákazníků a jejich počet jsou významným přínosem pro hodnotu podniku a zajišťují úspěch budoucího vývoje. Podnik se musí soustředit na vytváření hodnoty zákazníka, čímž jej trvale připoutá a zajistí si jeho loajalitu (Tomek a Vávrová, 2009). Pevný vztah se zákazníky je jedním z nejdůležitějších aktiv, kterým podniková organizace disponuje (Christopher, 2000). Lehtinen (2007, str. 27) ve své publikaci shrnul nasbírané materiály z několika zdrojů následovně:

- silný vztah se zákazníkem napomáhá k rozšíření podílu na trhu, což vede k větším nákupům za vyšší ceny,
- upřednostňování, dobrá pověst a kladné hodnocení zákazníků přitahuje další zákazníky,
- pevný vztah ztěžuje vstup na trh jiným dodavatelům,
- existuje příležitost křížového prodeje v různých zákaznických segmentech a další.

2.3 Hodnota pro zákazníka (pohled zákazníka)

Hodnota pro zákazníka je jedna ze dvou možných částí komplexní problematiky „hodnota zákazníka“. Tomek a Vávrová (2009) upozorňují na nedostatečný popis a definici tohoto pojmu hlavně v české literatuře a uvádějí rozdílný pohled převzatý ze zahraniční literatury. Ten spočívá právě v úhlu pohledu, kdy se buď hodnotí pohled zákazníka, který se orientuje na získané výhody a přidanou hodnotu, nebo pohled podniku, který vnímá zákazníka jako hodnotu

pro podnik jako takový. Pohled podniku a zákazníka definují Tomek a Vávrová (2009, str. 194-5) následovně:

- **pohled zákazníka** (*Customer Value*) je vnímaný přidaný užitek v procesu spolupráce s podnikem, dosažený realizací jeho výkonu. Jde tedy o hodnotu pro zákazníka, kterou podnik vytváří.
- **pohled podniku** (*Customer Equity*) vnímá hodnotu zákazníka jako hodnotu zákazníka pro podnik. Lze ji chápat jako příspěvek k hodnotě podniku, nebo také současnou hodnotu všech příjmů a výdajů, které lze přiřadit k zákazníkovi nebo danému segmentu. Tento pohled je podrobněji popsán v následující kapitole 2.4.

Jako nejčastěji uváděnou definici hodnoty pro zákazníka cituje Lošťáková (2009, str. 45) Woodruffa, „*který hodnotu pro zákazníka definoval jako preference vnímané zákazníkem ve vztahu k výrobku či službě, jeho hodnocení určitých atributů a důsledků ve smyslu dosažení cílů zákazníka či naplnění jeho očekávání, jež může být provedeno před nebo po užití produktu*“.

Christopher (2000) popisuje hodnotu pro zákazníka jako podíl vnímaného přínosu a celkových nákladů na držení výrobku. To potvrzuje i Lošťáková (2009), která uvádí, že vnímání zákazníka je vyhodnocením toho, co zákazník dostane s tím, co pro to musí udělat. Hodnota poskytovaná zákazníkovi je tedy „*o to vyšší, čím více vnímané přínosy transakce převyšují celkové náklady na držení výrobku*.“ (Christopher, 2000, str. 57). Kde celkové náklady na držení výrobku zahrnují nejen cenu samotného výrobku, ale také cenu za případné skladování výrobku, náklady na provoz, údržbu, administrativní náklady či náklady na likvidaci výrobku.

Racionální podnik neusiluje o maximalizaci hodnoty pro zákazníka, ale o optimalizaci užitku, který může být uspokojen jeho výrobkem. Optimalizují se především náklady. Žádoucí je tendence k jejich minimalizaci, ve smyslu všech zdrojů potřebných k vyrobení a dalšímu užívání po celou dobu životnosti výrobku v neustálém poměru k zákazníkem požadovanému užitku (Vlček, 2002).

Kotler a Keller (2007) jdou s úvahou ještě dál a dávají do souvislosti již zmíněné vnímané náklady a přínosy, ale v kontextu s alternativními možnostmi, které zákazník má. Tzn., že hodnotu vnímanou zákazníkem popisují jako to, co zákazník dostane a co by dal za další alternativní možné volby. Podnik proto musí stanovit takovou hodnotu pro zákazníka, která pokryje jeho vnímané náklady a k tomu zohledňuje i nabídku konkurence.

Přínosy vnímané zákazníky na B2B trzích jsou rozdílné od těch spotřebních (tedy koncových zákazníků). Hodnota vnímaná zákazníky na B2B trzích se skládá ze tří základních částí (Lošťáková, 2009):

- hodnota produktu,
- hodnota značky,
- hodnota vztahu.

Hodnota produktu odráží vhodnost produktu k jeho předpokládanému účelu. Je to objektivní i subjektivní zhodnocení užitečnosti produktu na základě individuálního posouzení jeho kvality a požadovaných vlastností.

Hodnota značky se vyznačuje třemi klíčovými faktory subjektivního hodnocení, kterými jsou informovanost o značce, postoj ke značce a vnímání etiky značky. Důvěryhodnost značky odráží, jak dobře svou práci podnik odvádí, zda se zajímá o své spotřebitele nebo nakolik je značka příjemná (Lošťáková, 2009). Podle American Marketing Association je hodnota značky (*the value of a brand*) „založena na postoji spotřebitelů k pozitivním vlastnostem značky a příznivým důsledkům používání značky“. Podle Kotler a Keller (2013, str. 281) je hodnotou značky každá „hodnota, kterou značka přidává výrobkům a službám“. Může jít o uvažování nebo jednání spotřebitelů o značce, nebo se hodnota může ukrývat v cenách, tržím podílu nebo ziskovosti, které značka přináší.

Hodnota vztahu může mít natolik velkou sílu, že je schopna připoutat zákazníka i přes jeho objektivní a subjektivní hodnocení produktu. Hlavní roli hrají různé věrnostní benefity, sdílení informací, programy pro budování značky apod. V současnosti je na průmyslových trzích zaznamenáván velmi výrazný růst významu hodnoty vztahu, ale také hodnoty značky.

2.4 Hodnota zákazníka pro podnik (pohled podniku)

Hodnota vztahu se zákazníkem může být posuzována, jak už bylo zmíněno výše, také z pohledu podniku. Hlavními kritérii jsou současná hodnota vztahu a jeho potencionální hodnota v budoucnosti. Stěžejní význam vidí Lehtinen (2007, str. 81) v tom, „jak velké zdroje podnik může z konkrétního vztahu získat“.

Využití a objem znalostí o vztazích se zákazníky v současných podnicích nenarůstají stejným tempem. Dnešní doba přináší podnikům, jak uvádí Lehtinen (2007), velké množství

informačních kanálů, které ke sběru dat o svém zákazníkovi mohou využít, ale jedině efektivní využívání těchto informací zaručuje pro podniky jisté prvenství.

Tomek a Vávrová (2009) uvádějí, že na hodnotu zákazníka pro podnik lze pohlížet ze dvou hledisek, a to kvantitativního a kvalitativního. Kvantitativní aspekty vypovídají o plnění kvantitativních cílů firmy jako např.:

- **ekonomická jistota firmy** (obrat, tržba, zisk apod.),
- **zajištění růstu firmy** (relativní podíl na trhu, úroveň penetrace produktů apod.),
- **ziskovost firmy** (prodejní náklady, variabilní náklady apod.).

Posouzení ekonomických aspektů vztahu se zákazníkem lze provést pomocí dvou ukazatelů, a to podílu objemu určitého zákazníka na celkovém objemu prodeje (tržeb) podniku a ziskovosti, neboli profitability zákazníka (Lehtinen, 2009).

Ziskovým zákazníkem je, jak píše Kotler a Keller (2013), zákazník, který po celou dobu trvání vztahu představuje takový tok příjmů, který dostatečně převyšuje částku, jež je součet všech nákladů na jeho přilákání, získání a obsluhu po celou dobu trvání daného vztahu. Ziskovost zákazníka lze zjišťovat u různých segmentů, buď přímo na jednotlivce, tzn. na každého zákazníka zvlášť, nebo na určitý segment, který je ohraničen předem stanovenými kritérii, nebo po jednotlivých distribučních kanálech. Jak vypadá analýza ziskovosti zákazníka je popsáno a vysvětleno v následující kapitole 2.4.

Kvalitativní kritéria pak reprezentují (Lehtinen, 2007) např.:

- opakovanost nákupů,
- věrnost,
- spolupráce,
- hodnota referencí tzn. ovlivňování dalších zákazníků,
- vytvoření loajálního zákazníka.

Spokojenost je jednou z cest k vytvoření loajálního a věrného zákazníka, který se opakovaně vrací a šíří dál povědomí o své spokojenosti. Spokojenost by však neměla být společností definována jako hlavní cíl. Pokud se společnost snaží o maximální spokojenost například nízkými cenami nebo nadstandardním servisem, pak to může mít negativní dopad na její ziskovost (Kotler a Keller, 2013).

Stejně jako musí podnik sledovat úroveň spokojenosti svých zákazníků, tak je důležité sledovat i nespokojenost a stížnosti svých zákazníků. Nespokojenost nebo dokonce ztráta zákazníka s sebou přináší velké náklady. Důsledky související se ztrátou zákazníka sepsal Lehtinen (2007, str. 27) následovně:

- předpoklad úbytku budoucího cash-flow,
- spokojený zákazník firmu chválí zřídka, zato nespokojený zákazník mluví o svých negativních zkušenostech velmi často,
- 75 % zákazníků informuje své okolí o změně svého dodavatele,
- získání nového zákazníka je většinou nákladnější než péče o stávajícího zákazníka.

Loajalita zákazníka se projevuje v emocionálním přimknutí zákazníka ke značce nebo podniku. Pokud například doporučí výrobek svému okolí, je to známkou mimořádné důvěry v podnikem poskytovanou hodnotu. Loajalita je tedy závislá na spokojenosti, míře udržení u podniku a míře ochoty doporučovat podnik jiným lidem (Lošťáková, 2009).

Loajalita, spokojenost i setrvání zákazníka mají vliv na ziskovost společnosti. Někteří zákazníci jsou loajální, ale neziskoví, jiní zase ziskoví, ale neloajální apod. Cílem je udržovat takové vztahy, které přinesou vysokou míru loajality a ziskovosti. Best (2014, str. 31-35) rozdělil zákazníky dle loajality a ziskovosti do těchto segmentů:

- **vysoce ziskoví zákazníci** (*loyal customers*). Kombinace nadprůměrné loajality se ziskovostí. Měli by být odměňováni za svou věrnost zvláštními nabídkami a službami, které nejsou nabízeny jiným zákazníkům
- **podcenění zákazníci** (*captive customers*). Kombinace loajality s absencí dostatečné nebo alespoň nějaké ziskovosti. Bývají podnikem nedocenění, často o nich společnost ani neví. Doporučuje se investovat do podpory loajality a vytváření příležitostí k ziskovějším nákupům.
- **zákazníci s vysokým potenciálem** (*repeat customers*). Představují vysokou ziskovost bez loajality. Nakupují od různých společností a mohou, ale také nemusí doporučit produkt konkrétní firmy. Tito zákazníci zvyšují své nákupní částky, pokud jsou zahrnuti do věrnostního programu.
- **ztrátoví zákazníci** (*unprofitabel customers*). Tito zákazníci jsou neziskoví a neloajální. Potřebují nadprůměrnou úroveň obsluhy a mimořádnou pozornost. Doporučovanou strategií je snažit se využít ojedinělé potenciální příležitosti.

2.5 Segmentace zákazníků podle tržního podílu a ziskovosti

Paretovo pravidlo je jednoduchou analytickou metodou či pomůckou, která pomáhá v rozhodování jak v ekonomickém, tak v běžném životě. Vilfred Pareto zjistil, že 80 % bohatství jeho země drží v rukou 20 % obyvatel. Později J. M. Juran tuto skutečnost zobecnil a označil toto rozdělení jako Paretův princip.

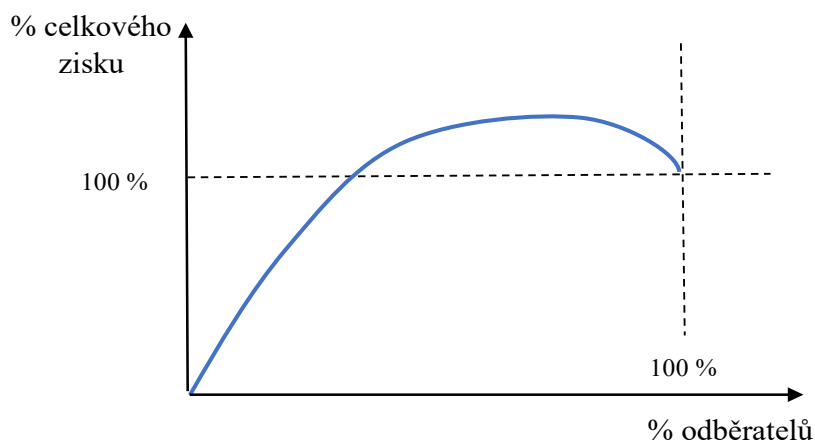
Podnik by neměl oceňovat všechny výrobky či zákazníky stejně, ale je třeba, aby se zaměřil na oněch pomyslných 20 % klíčových a pro podnik zásadních zákazníků/výrobků a zvolil pro ně co nejvhodnější přístupy a strategie. Stejně rozdílné strategie by měly být stanoveny pro zbývajících 80 %. Poměr 80/20 nemusí být vždy vymezen přesně v udaných hodnotách, často se výsledky pohybují velmi blízko těchto teoretických hodnot (Christopher, 2000).

Prostředkem uplatnění Paretova principu je Paretův diagram, který graficky znázorňuje ty činitele, které se nejvíce podílejí na analyzovaném problému (Košťuriak a kol., 2010). Obecný postup při Paretově analýze a sestavení Paretova diagramu popisuje Košťuriak (2010) a Nenadál (2008) následovně:

1. výběr a popis příslušných faktorů,
2. výběr hlediska analýzy,
3. sběr a záznam dat v přiměřeně dlouhém období,
4. sestrojení Paretova digramu:
 - a. uspořádání údajů podle kvantitativního třídění, sestupně podle hodnot zvoleného ukazatele
 - b. výpočet absolutní kumulativní četnosti a kumulativní četnosti v %,
 - c. sestrojení Paretova diagramu pro zvolené třídění:
 - vyznačení jednotlivých faktorů na ose x,
 - sestrojení levé osy y a pravé osy y,
 - zakreslení sloupců pro jednotlivé faktory,
 - sestrojení Lorenzovy křivky.
5. rozdělení faktorů do segmentů (např. životně důležitá menšina apod.),
6. analýza rozdělených faktorů.

O princip se opírá i Christopher (2000), který soustředí hlavní pozornost a podporu na segment, který společnosti přináší největší zisky. Obr. 2.2 znázorňuje, jak jednotliví odběratelé

(zákazníci) působí na celkový zisk společnosti. Z obrázku je zřejmé, že je jen několik zákazníků (první část křivky), kteří generují dostatečně velký zisk. V závěru křivky se projevují zákazníci, kteří jsou pro firmu ztrátoví a celkový zisk podniku tak snižují.



Obr. 2.2 Křivka celkového zisku generovaného odběrateli
Zdroj: Christopher (2000, str. 71).

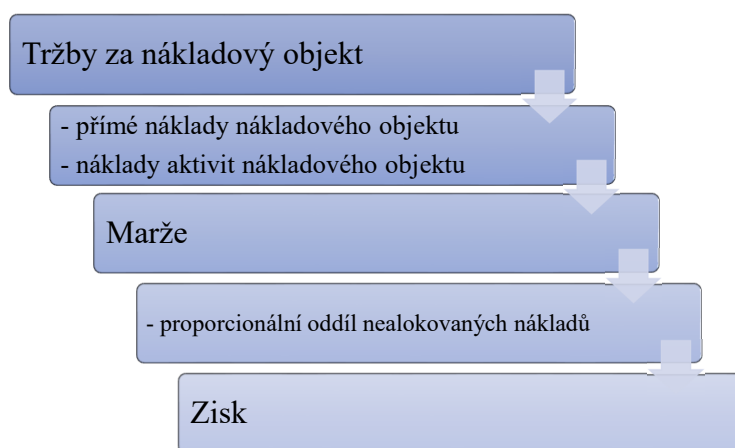
Úkolem firmy je jednotlivé zákazníky rozklíčovat a zvolit pro ně vhodnou logistickou či marketingovou strategii, která by měla dopomoci ke zlepšení ukazatele u všech odběratelů (Christopher, 2000). Podobné vyobrazení ziskovosti zákazníků popisují i Popesko a Papadaki (2016), kteří dále uvádějí, že v praxi je možné setkat se i se situací, kdy je 80-90 % zisku tvořeno pouhými 10-20 % zákazníků a více než polovina je jich ve skutečnosti ztrátových.

To, jestli je či není zákazník rentabilní, závisí, jak uvádí Macurová (2014), na skutečných nákladech, které s obsluhou zákazníka souvisí, a na ceně, za kterou je zákazníkovi produkt prodáván. Ziskovost závisí ve značné míře na skutečnostech, které nastanou až poté, co výrobek opustí výrobní proces. Je nutné definovat všechny faktory, které náročnost obsluhy způsobují, a zahrnout je do celkových nákladů. Christopher (2000) uvádí další důvod rozdílnosti v ziskovosti jednotlivých zákazníků, a tou je různá skladba odebíraného sortimentu výroby, protože každý výrobek má jiné ziskové rozpětí.

Autoři jako Christopher (2000), Popesko a Papadaki (2016) či Kotler a Keller (2013) uvádějí, že pro analýzu ziskovosti zákazníka je nejvhodnější využít nástrojů finanční techniky nazývané kalkulace podle aktivit neboli tzv. ABC kalkulace (*Activity Based Costing*). „Analýza ziskovosti spočívá v poměrovém srovnání nákladů a výnosů přiřazených určitému nákladovému objektu“ (Popesko a Papadaki, 2016, str. 176). A právě vnímání zákazníka jako tzv. hlavního

nákladového objektu je významný princip ABC přístupu. Moderní manažerské přístupy se opírají o předpoklad, že výnosy podniku jsou výsledkem jejich zákazníků, ne jejich produktů. Na produkt je pohlíženo jako na způsob, jakým je možné pro podnik zákazníka získat (Popesko a Papadaki, 2016).

Převážná část výnosů je nejčastěji tvořena tržbami za prodej vlastních výrobků a služeb, proto je přiřazení výnosů jednoduché vyčíslením tržeb jednotlivých odběratelů. Základní kalkulační vzorec pro jednotlivé odběratele a analýzu jejich ziskovosti je vyobrazen na následujícím obrázku 2.3 (Popesko a Papadaki, 2016, str.176):



Obr. 2.3 Výpočet zisku a marže

Zdroj: Popesko a Papadaki, (2016), vlastní úprava.

Kalkulace ABC se snaží identifikovat skutečné náklady spojené s obsluhou každého zákazníka (Kotler a Keller, 2013). Základním principem je zachytit a vyčíslit všechny relevantní náklady, které se vztahují k jednotlivým objednávkám. Dobrým vodítkem může být položení otázky: „*Jakým nákladům bychom předešli, kdybychom s tímto odběratelem nespolupracovali?*“ (Christopher, 2000, str. 72-73). S obsluhou zákazníka dále souvisejí následující skupiny nákladů:

- náklady v okamžiku prvního kontaktu (čas strávený s konkrétním odběratelem, čas strávený přípravou konkrétní nabídky apod.),
- náklady na zpracování objednávky nebo také náklady na organizování a řízení toku (vystavování objednávek, jejich složitost, počet objednaných výrobků, počet objednávek, náklady spojené s příjmem a správou objednávek, náklady na dopravu, skladování, manipulování s materiálem apod.)
- náklady na podporu prodeje, reklamní kampaně a další.

ABC kalkulace pracuje se třemi skupinami nákladů, a to přímé náklady, nealokovatelné náklady a náklady alokovatelné pomocí aktivit. (Popesko a Papadaki, 2016).

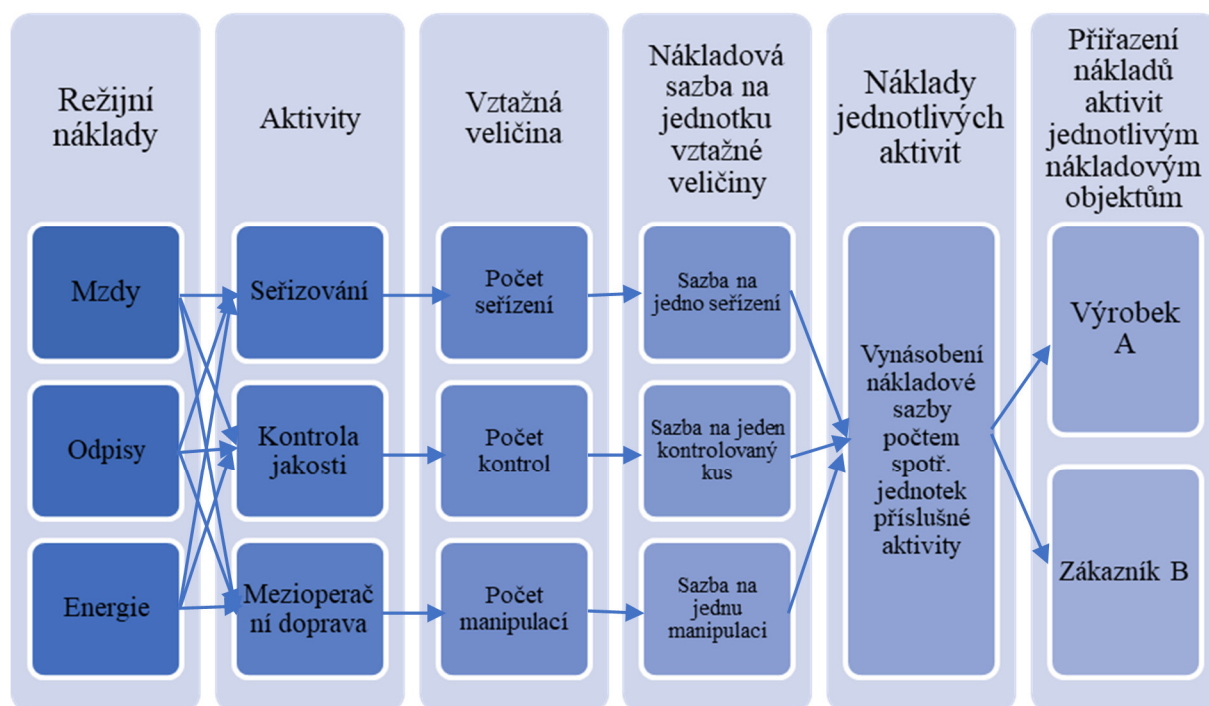
Přímé náklady (*direct costs*) jsou přímo přiřaditelné jednotlivým subjektům spotřeby. Tyto náklady je možné specificky a naprosto adresně vztáhnout ke konkrétnímu nákladovému objektu (například ke konkrétní zakázce, konkrétnímu výrobku apod.).

Nealokovatelné náklady (*non-traceable costs*) je obtížné přímo přiřadit jednotlivým subjektům. Jedná se zpravidla o náklady spojené se samotným vedením podniku a nemají žádný přímý ani účelový vztah k prováděným činnostem (tvoří cca 5 %). Náklady není vhodné přiřazovat aktivitám z důvodu možného zkreslení skutečné úrovně nákladů alokovaných aktivitám (např. právní poplatky, pokuty, penále apod.) Zpravidla se tyto náklady z kalkulace ABC přímo vylučují.

Náklady alokovatelné pomocí aktivit (*traceable costs*), které jsou synonymem pro běžné režijní náklady. Celkové režijní náklady se rozdělují podle aktivit. Počet definovaných aktivit udává přesnost celkového výstupu. Vyšší počet postihuje přesněji složitost vazeb a způsobuje vyšší přesnost kalkulace. Vysoký počet aktivit zvyšuje i náklady na samotné provedení kalkulace (získávání údajů, evidence, zpracování) a provoz systému. Optimum se nachází v takovém počtu, který povede k co nejpresnějším výsledkům při minimálních nákladech na provoz, a doporučuje se 20-30 aktivit pro středně velkou organizaci (Popesko a Papadaki, 2016).

Tok a výpočet nákladů metodou ABC vystihuje obr. 2.4 níže. Samotný postup aplikace této kalkulace se dá shrnout do následujících bodů:

- vymezení aktivit a evidence nákladů na aktivitu včetně identifikace a vyčlenění přímých nákladů,
- vymezení vztahových veličin aktivit a stanovení nákladů na jednotku aktivity,
- alokace jednotkových nákladů k příslušným nákladovým objektům v příslušném objemu jejich skutečné spotřeby.



Obr. 2.4 Tok a výpočet nákladů dle kalkulace ABC

Zdroj: Popesko a Papadaki (2016), Macurová (2014), vlastní zpracování.

Aktivity jsou dílčími prvky procesů uvnitř podniku a jejich správná definice je podmínkou pro úspěšnou aplikaci této metody. Jak uvádějí Popesko a Papadaki (2016), aktivita představuje sourodý soubor úkonů, vedoucích k určitému cíli, např. nakupování, příjem materiálu, uskladnění, zabalení, prodej, fakturace, distribuce apod. a lze na ně pohlížet jako na činnosti:

- **fyzické** (např. montáž produktu zahrnuje veškeré úkony nezbytné pro kompletní výrobku),
- **logické** (například souhrn všech aktivit nezbytných pro zajištění kvality),
- **nákladové** (skladování zahrnuje nejen samotné úkony spojené s uskladněním výrobků, ale také vyvolává například náklady související s dobou skladování těchto výrobků apod.).

U evidenci nákladů se vychází z nákladů v účetnictví. To však členění nákladů do nákladových druhů, proto je prvním krokem vyčlenění přímých nákladů, které jsou jednoznačně přiřaditelné ke konkrétní zakázce (Macurová, 2014). Režijní náklady doporučuje Macurová (2014) vymezit tak, že se nejprve aktivity určí zhruba podle stávajících hospodářských středisek. Popesko a Papadaki (2016) dále rozvádějí, že přiřazení režijních nákladů je komplikovanější a často nelze část režijních nákladů přiřadit přímo, protože se daná

položka vztahuje k více aktivitám. Řešením je použití vztahové veličiny nákladů, která pomáhá vyjádřit, jakou část jednotlivých nákladových položek spotřebovaly konkrétní aktivity. Jako vodítko pro stanovení nákladových položek uvádějí například matici nákladů aktivit, která přehledně zobrazuje všechny vazby mezi nákladovými druhy a vybranými aktivitami.

Pro stanovení objemu spotřeby nákladových druhů jednotlivými aktivitami je možné využít několik metod, například jak uvádějí Popesko a Papadaki (2016, str. 154-156):

- **časovou analýzu pracovního výkonu** (vztah mezi pracovníky a aktivitami je stanoven z pohledu jejich výkonu),
- **přímé přiřazení** (nejpřesnější metoda, podmínkou je relevantní zdroj informací),
- **kvalifikovaný odhad** (využívá se v případě absence přesných dat, jedná se o relativně přesné popsání vztahů mezi náklady a aktivitami na základě zkušeností zaměstnanců),
- **měrnou jednotku** (možné jen u nákladových druhů, které lze měrnou jednotkou přiřadit).

Výsledkem přiřazení nákladů aktivitám je vždy celková výše nákladů jednotlivých aktivit.

Základním principem kalkulace ABC je nalezení skutečných příčin vzniku nákladů (tzv. *cost drivers*), neboli vztažných veličin či řídicích faktorů nákladů a jejich přímá alokace těm subjektům a činnostem, které je skutečně spotřebovaly. Vztažné veličiny mohou být definovány jako počet objednávek, počet nastavení, počet strojových hodin, počet kontrol či počet balených palet (Macurová, 2014) a Popesko a Papadaki (2016) je dělí na tři skupiny, které tvoří:

- **veličiny transakční** (kvantifikace počtu výkonů určité aktivity),
- **veličiny časové** (množství času spotřebovaného pro výkon aktivity)
- **veličiny silové** (přiřazení použitých zdrojů přímo nákladovému objektu po každém vykonání aktivity).

Čím přesněji se definují vztažné veličiny, tím náročnější je jejich evidence dle nákladových objektů. Je důležité také evidovat velikost jejich výskytu u dané aktivity a konkrétního nákladového objektu, kterým může být například konkrétní zakázka (Macurová, 2014).

Při kalkulaci jednotkových nákladů aktivit (*activity primary rate*) se vychází jednak z počtu vztahových veličin, jednak z míry výkonu dané aktivity. Míra výkonu dané aktivity

není pak nic jiného než počet vztahových veličin, které daná aktivita ve sledovaném období vyprodukovala. Jednotkové náklady aktivity představují skutečnou výši nákladů spojenou s výkonem jedné jednotky dané aktivity (Popesko a Papadaki, 2016).

Poslední fází kalkulace metodou ABC je přiřazení nákladů aktivit jednotlivým nákladovým objektům. Jak uvádějí Popesko a Papadaki (2016, str. 166), jde o „*kvantifikaci množství spotřebovaných jednotek výkonu jednotlivých aktivit definovanými nákladovými objekty*“. Pokud jsou známy počty jednotek aktivit spotřebovaných nákladovým objektem, je možné stanovit náklady jednotlivých aktivit vynásobením počtu spotřebovaných jednotek hodnotou jednotkového nákladu u každé konkrétní aktivity. Následným součtem lze stanovit celkové režijní náklady daného nákladového objektu.

I přes veškeré výhody, které oproti běžnému kalkulování nákladů metoda ABC přináší, souvisí s její aplikací i některé těžkosti. Kaplan a Anderson (2007, str. 7) shrnují nevýhody kalkulační metody ABC následovně:

- proces dotazování a interview se zaměstnanci je časově náročný a nákladný,
- data pro samotný model ABC mohou být subjektivní a obtížně ověřitelná,
- ukládání, zpracování a hlášení dat je příliš nákladné,
- většina modelů ABC je lokálních a neposkytují integrovaný pohled na možnosti ziskových příležitostí,
- model je obtížné aktualizovat, aby vyhovoval změnám v okolí,
- model je teoreticky nesprávný, pokud ignoruje potenciál nevyužité kapacity.

Na nevýhody modelu upozorňuje i Macurová (2014, str. 42), která poukazuje především na pracnost samotné metody:

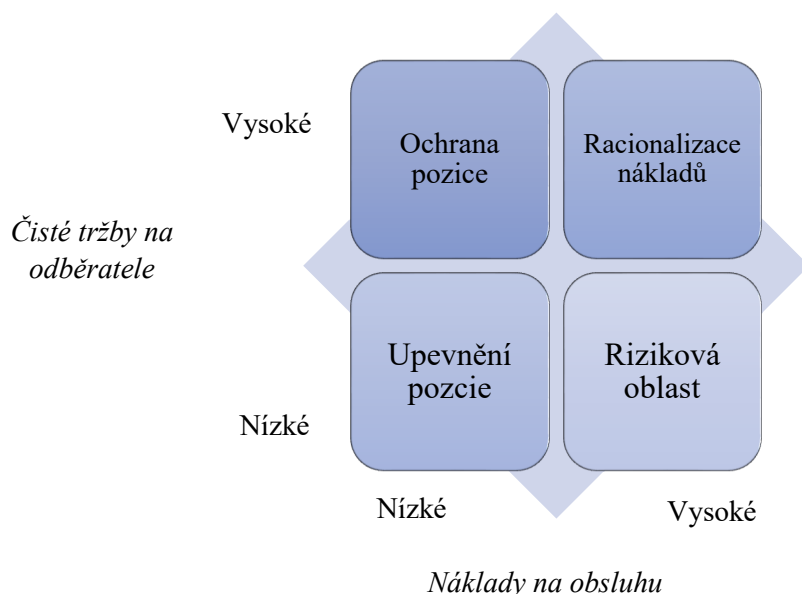
- pro přiřazení nákladů aktivitám se musejí sledovat celkové náklady jednotlivých aktivit a velikost vztažných veličin podle jednotlivých nákladových objektů,
- každá odlišnost v provedení dané aktivity vyžaduje zavedení nové samostatné aktivity,
- sazby nákladových faktorů musejí být neustále aktualizovány.

Jestliže jsou v podniku identifikovány a vyčísleny všechny přiřaditelné náklady, je možné přistoupit k samotné kvantifikaci ztraceného zisku. Nejprve se všichni zákazníci seřadí podle ziskovosti od nejziskovějšího po nejméně ziskové, tedy nejztrátovější. Následně se přistoupí ke

sčítání jednotlivých přírůstků zisku. Nejziskovější zákazníci způsobí jeho prudký nárůst, postupně se přičítají ti méně ziskoví, nárůst zisku se zpomaluje až po okamžik, kdy se přistoupí k přičítání ziskově nulových zákazníků, zde se křivka zastavuje a vyčíslená hodnota představuje jakousi fiktivní maximální hodnotu zisku společnosti. Následuje přičítání ztrátových zákazníků, kteří výsledný zisk пониžují, a hodnota kumulovaného zisku se ustálí na účetně evidované hodnotě (Popesko a Papadaki, 2016).

Podle Christopher (2000) by nebylo vždy reálné provádět analýzu ziskovosti pro každého zákazníka zvlášť. Vhodnější postup vidí ve vybrání vzorku odběratelů z předem určeného segmentu zákazníků, kteří disponují podobnými vlastnostmi, čímž se získá dostatečný přehled o průměrných nákladech na jednotlivé typy odběratelů, distribuční cesty či tržní segmenty. Také uvádí, že častým výsledkem analýzy bývá zjištění, že největší odběratelé z hlediska objemu prodeje či příjmů nejsou vždy těmi nejziskovějšími, protože dosahují různých množstevních slev, vyžadují náročnější obsluhu z hlediska dopravy v rozptýlených provozovnách nebo potřebují nestandardní balení výrobků.

Z pohledu ziskovosti a podílu na tržbách rozděluje Christopher (2000, str. 75) zákazníky do čtyř kvadrantů podle velikosti tržeb na odběratele a nákladů na jeho obsluhu (obr. 2.5) a doporučuje níže popsané strategie.



Obr. 2.5 Matice ziskovosti odběratelů
Zdroj: Christopher (2000), vlastní úprava.

Upevnění (udržení) pozice představují nízké náklady na obsluhu v kombinaci s nízkými tržbami za daného odběratele. Otázkou je, zda se tito odběratele nechají zlákat na nákup výrobků s vyšší ziskovostí, nebo zda je možné zvýšit jejich prodej, aniž by to znamenalo nárůst nákladů na obsluhu.

Riziková oblast je kombinací vysokých nákladů na obsluhu a nízkou čistou tržbou za daného odběratele. Ústředním tématem je, zda vůbec chceme s takovými odběrateli spolupracovat, je zde nějaká možnost zvýšení tržeb, či snížení nákladů na jejich obsluhu apod.

Racionalizace nákladů znamená pro podnik přínos vysokých čistých tržeb, ale s vysokými náklady na obsluhu odběratele. Podnik by se měl soustředit na hledání míst, kde se dají náklady snížit, např. dosažením levnějších dodávek, levnějšího shromažďování objednávek apod.

Ochrana pozice je ideálním spojením vysokých čistých tržeb a nízkých nákladů. Společnost se musí soustředit na budování pevnějších vztahů. Odběratel by neměl mít záminku přejít ke konkurenci a při soustavné kontrole nákladů by měl podnik zvyšovat jejich odběr tedy objem prodeje.

Obdobnou segmentaci a následnou diferenciaci poskytované obsluhy (úroveň logistických služeb) popisuje i Macurová (2014). Ta uvádí jako základní faktory k rozdělení zákazníků ziskovost (podíl na příspěvku k zisku) a tržní podíl. Tím se matice ze čtyř kvadrantů rozšíří o další pole, neboť ziskovost zákazníka nemusí být vždy kladná hodnota. Podle těchto dvou indikátorů jsou zákazníci rozdělení až na šest různých skupin s doporučením pro úpravu vztahů (obr. 2.6). Podle významnosti zákazníka je možné přizpůsobovat například dodací lhůty, plnění speciálních požadavků nebo frekvenci a úroveň komunikace.



Obr. 2.6 Rozdělení zákazníků do skupin
Zdroj: Macurová (2014), vlastní úprava.

3 Charakteristika podniku

V následujících podkapitolách je představen vybraný výrobní podnik. Nejprve jsou uvedeny hlavní podnikatelské činnosti, lehký náhled do minulosti, současné snažení a sortiment výroby cukrářství CRS-VIKI spol. s r. o. Následuje představení nejvýznamnějších dodavatelů a struktura odběratelů ve vybraném roce 2017. V závěru této kapitoly je nastíněn současný stav řízení vztahů se zákazníky, který je soustředěn především na poskytování procentních slev z objemu dodávek a ze základních cen jednotlivých produktů.

3.1 Představení výrobního podniku

Společnost CRS-VIKI spol. s r. o. vznikla v červnu v roce 2006. Společnost je podle ESA 2010 zařazena v kategorii 11002 Nefinanční soukromé národní podniky a její hlavní ekonomickou činností je výroba pekařských a cukrářských výrobků, kromě trvanlivých (CZ NACE 10710). Další činnosti, kterým se společnost věnuje, jsou např. stravování v restauracích, u stánků a v mobilních zařízeních, činnosti v oblasti nemovitostí nebo maloobchod v nespecializovaných prodejnách. V této práci bude brána v úvahu výhradně její hlavní ekonomická činnost, tedy výroba pekařských a cukrářských výrobků, kromě trvanlivých.

Ústředním výrobním místem a jedinou provozovnou je budova v obci Vítkovice, která má již letitou minulost. Název VIKI není jen tak vymyšlen, ale přebrán po předcházejícím majiteli, který se zde cukrářskou výrobou zabýval již od roku 1991 a částečně navazoval na činnost minulého majitele, který měl na tomto místě podle neoficiálních zdrojů místních pamětníků vyrábět pekařské produkty denní spotřeby. Poslední rekonstrukce a modernizace provozovny proběhla již pod křídly současného majitele CRS-VIKI spol. s r. o. v letech 2004 až 2005.

Společnost se zaměřuje na regionální působnost, na kvalitní suroviny a kvalitní zpracování. Její odběratelé a zákazníci se nachází v okruhu 50-60 km (Ostrava, Karviná, Český Těšín, Frýdek – Místek, Havířov apod.) od provozovny a výrobky vyrábí cukrárna výhradně ruční prací. Distribuci si CRS-VIKI spol. s r. o. zajišťuje třemi vozy. Rozvoz je uskutečňován prakticky non-stop, sedm dní v týdnu včetně svátků, protože jedině tak může společnost zaručit svým zákazníkům a odběratelům vždy čerstvé produkty.

Strategickým záměrem společnosti je stát se největší a nejmodernější provozovnou v okruhu své působnosti, která produkuje výrobky vyráběné na tradiční bázi, a hlavně bez chemických přísad.

Ve společnosti pracuje v současnosti 38 zaměstnanců. Firma disponuje nízkou fluktuací, takže se toto číslo v posledních pěti letech nijak výrazně nezměnilo. Na pracovišti panuje přátelská až rodinná atmosféra. Společnost spolupracuje i s blízkým učilištěm a v průběhu pracovního týdne se zde zaučuje asi 10 učňů. Samotná výroba je zajišťována třísměnným provozem. Každá směna má přidělenou svou hlavní pracovní náplň. Ranní a odpolední směna vyrábí a peče převážně zákusky, noční směna je pak výhradně zaměřena na koláče a expedici.

Sortiment výroby lze rozdělit do čtyř hlavních skupin:

- **cukrářské výrobky**, jako zákusky, tzv. minizákusky, výrobky vhodné pro diabetiky, dorty na objednávku a balené dorty, rolády a řezy,
- **pekařské výrobky**, mezi které se řadí hlavně koláče a frgály,
- **svatební koláče** a svatební cukroví,
- **a speciální dorty** dle vlastního přání zákazníka.

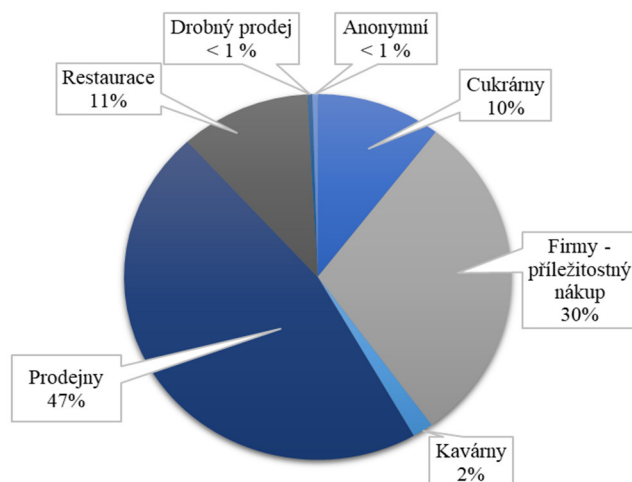
Denně se v cukrárně vyrobí zhruba 3500 až 4000 ks zákusků a 1000 koláčů. Sortiment výroby se dále přizpůsobuje sezónním trendům jako jsou Velikonoce, Vánoce či svátek svatého Valentýna.

3.2 Dodavatelé a odběratelé

Mezi hlavní materiálové vstupy do výroby patří suroviny jako je mouka, vejce, cukr, tuky ale i zakysaná smetana, čokoláda, jogurty či sušené příměsy (např. bílek a mléko). Vejce odebírá cukrárna od místního živnostníka z nedalekého Bohumína, mouku a cukr zajišťuje nákupem ve velkoobchodním řetězci a tuky jsou odebírány od jednoho z největších velkoobchodů pro pekaře a cukráře na polském trhu.

Společnost v roce 2017 obsloužila celkem 230 odběratelů. Své produkty dodává cukrářství do restaurací, cukráren, prodejen či kaváren. Podíl jednotlivých odběrných skupin vystihuje graf na obrázku 3.1. Největší podíl zastupují prodejny (47 % z celku), následovány podniky (30 % z celku), respektive jejich zaměstnanci, kteří jsou motivováni k nákupu impulzivní potřebou a přáním uspokojit momentální chuť na sladké. Nejmenší podíl pak patří

drobným nákupům a anonymním zákazníkům, kteří svůj nákup uskutečňují přes podnikové výdejní okénko (necele 1 % z celku).

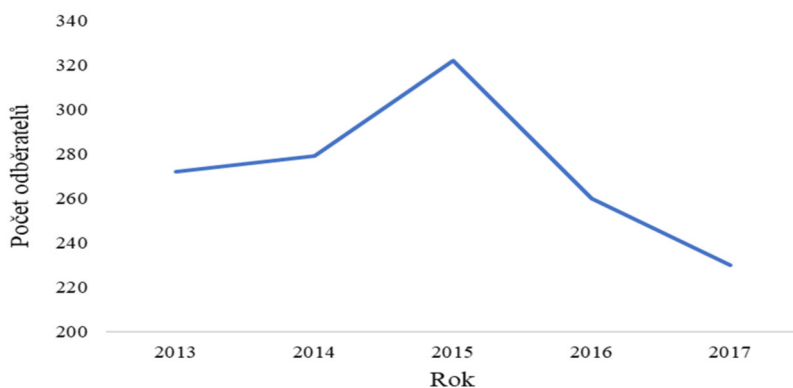


Obr. 3.1 Struktura odběratelů společnosti CRS-VIKI spol. s r. o. za rok 2017

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Změny v počtech odběratelů znázorňuje graf na obrázku 3.2, na kterém je patrné, že od roku 2015 sleduje společnost klesající trend v počtu svých odběratelů. Největší pokles nastal právě v roce 2017. Tento pokles v počtu zákazníků můžeme přiřknout například:

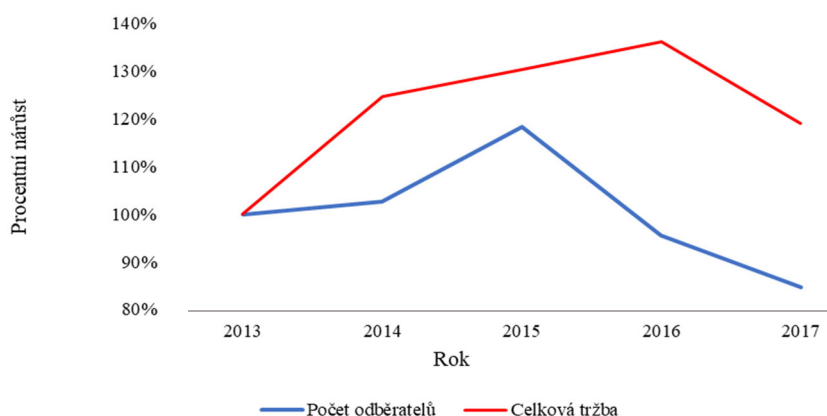
- zvýšením základních cen u všech výrobků,
- uzavřením několika odběrných provozoven z důvodu zavedení EET (elektronická evidence tržeb) v České republice,
- převedením stávajících odběratelů pod nové majitele, kteří se rozhodli pro ukončení současné spolupráce a výběr svých vlastních dodavatelských subjektů,
- nemožnost plnit požadavky odběratelů (nemožnost zavázat v požadovaných časech) apod.



Obr. 3.2. Vývoj v počtu zákazníků v období 2013–2017

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Graf na obrázku 3.3 zobrazuje jednak procentní změnu počtu odběratelů, jednak procentní změnu v celkových tržbách ve sledovaném období let 2013–2017. Rok 2013 je zvolen jako „základna“ a je proto roven 100 %. Vývoj dalších let je poměrem výsledků jednotlivých následujících let s evidovanými výsledky roku 2013. Je patrné, že pokles zákazníků v roce 2016 neměl okamžitý dopad na objem tržeb, ten nastal až v následujícím roce 2017, který navíc přinesl další pokles v počtu odběratelů. Společnost se rozhodla prověřit svůj systém poskytování slev a výhod svým odběratelům a analyzovat portfolio svých zákazníků z pohledu tržeb a jejich příspěvku na zisku.



Obr. 3.3 Vývoj počtu odběratelů a celkové tržby v letech 2013–2017

Zdroj: Interní informace CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

V současné době společnost aktivně nevyhledává nové odběratele i přes to, že to jejich výrobní kapacita umožňuje. Důvodem je to, že si společnost vyhledávají právě sami odběratelé, a cukrárna tak jen reaguje na aktuální poptávku. Budoucí odběratele si společnost vybírá mimo jiné i podle toho, jak dalece bude schopna uspokojit jejich představy, přání a požadavky.

3.3 Současný stav řízení vztahů se zákazníky

Vztah výrobce a zákazníka je, dle majitele cukrárny VIKI, to nejdůležitější pro podnikání. Jak sám řekl „požadavky zákazníka jsou pro nás alfa a omega podnikání, to jediné, co můžeme zákazníkovi nabídnout je kvalita, včasnost dodávky a zpětná vazba na jeho požadavky“. Cena je vnímána jen jako kompromis. Důraz je kladen na sledování konkurence. Cenová nabídka se upravuje dle možností cukrárny, požadavků zákazníka a právě nabídky konkurence.

Komunikace se svými zákazníky je pro cukrářství VIKI velmi důležitá, proto se maximálně snaží o zpětnou vazbu. Avšak na obou stranách stojí pouze podnikatelé, kteří chtějí

navýšit svůj zisk a bližší vztahy je někdy těžké navázat. Navíc je nejen v tomto prostředí každý nahraditelný a podnik si tak silně uvědomuje, že je vždy co zlepšovat. Splnění zákaznickova přání proto staví na přední příčku svých hodnot a priorit.

Současné vztahy s odběrateli posiluje cukrářství poskytováním různých benefitních slev, které lze rozdělit do tří skupin:

- slevy poskytované při dekadní bezhotovostní platbě,
- slevy poskytované při hotovostní platbě,
- slevy poskytované ze základních cen běžného ceníku.

Slevy dekadně (tzn. platba bezhotovostně co 10 dnů) jsou asi nejrozšířenější slevou, kterou společnost pro upevnění vztahů se zákazníky využívá. Princip je jednoduchý, podle výše odběrů (obratu) za udaných deset dnů si daný odběratel může snížit hodnotu výsledné desetidenní faktury až o 4 %, pokud bude platba provedena bezhotovostním způsobem. Slevy jsou poskytovány ve třech pásmech podle velikosti obratu:

- celkový obrat v hodnotě 6 000 Kč znamená pro odběratele úsporu v podobě 2 % z konečné hodnoty faktury,
- celkový obrat v hodnotě 10 000 Kč znamená úsporu 3 % z konečné hodnoty faktury,
- celkový obrat v hodnotě 18 000 Kč znamená úsporu 4 % z konečné hodnoty faktury.

Hotovostní slevy jsou výsledkem jednoho dlouhodobého a relativně silného vztahu s jedním konkrétním odběratelem. V období krize se daný odběratel potýkal se špatnou platební morálkou. Cukrářství VIKI proto přistoupilo na hotovostní platbu při předání zboží. Po zvážení velikosti objemu objednávek, které tento obchodní partner realizuje, a v rámci upevnění a posílení obchodních vťahů, přistoupila společnost na výhody hotovostní platby a stanovila tři slevová pásma:

- při odběru v hodnotě 800 Kč je poskytnuta sleva 2 % z této částky,
- při odběru v hodnotě 2000 Kč je poskytnuta sleva 3 % z dané částky,
- při odběru v hodnotě 4000 Kč je poskytnuta sleva 4 % z dané částky.

Slevy ze základních cen běžného ceníku jsou výsledkem vztahu s jedním konkrétním odběratelem. Tento obchodní partner disponuje největším počtem odběrných míst (provozoven), které cukrářství VIKI obsluhuje a jedná se tak o obchodního partnera s největším

obratem. Při vyjednávání bylo dohodnuto, že bude poskytována jednotná sleva 4 % na všechny výrobky. Sleva se tedy odečítá ze základních cen běžného ceníku, ať už si odběratel objedná cokoliv.

Jednotlivé slevy, které společnost VIKI poskytuje, se nedají nijak navzájem slučovat nebo kombinovat. Partnerům je nabízena vždy jen jedna alternativa, podle toho, jak náročné jsou jeho požadavky či prognózované odběry.

4 Analýza zákazníků podle jejich tržního podílu a ziskovosti

Analýza tržního podílu zákazníků je aplikována na vybraný segment B2B trhů a je popsána v první části této kapitoly. Nástrojem pro rozdělení zvoleného segmentu do tří hlavních skupin, kterými jsou klíčoví zákazníci, méně významní zákazníci a nevýznamní zákazníci, je Paretovo pravidlo 20/80. Z těchto tří skupin odběratelů jsou ve druhé části kapitoly vybráni zástupci, u kterých je analyzována jejich ziskovost pomocí finanční techniky nazývané kalkulace podle aktivit. Ta je charakteristická hledáním a přiřazováním nákladů jednotlivým nákladovým objektům (zákazníkům) podle jejich skutečné spotřeby. Zvolením tří klíčových aktivit, které mají největší podíl na diferenciaci režijních nákladů, jsou vybraným zákazníkům vypočteny skutečné výše nákladů a jejich konkrétní podíl na příspěvku k zisku.

4.1 Paretova analýza tržního podílu

Z evidovaných 230 zákazníků roku 2017 společnosti CRS-VIKI spol. s r. o. činilo necelých 70 % obchodních partnerů z B2B trhů a zbylých 30 % byli přímí spotřebitelé (B2C). Tyto přímé konzumenty lze rozdělit na ty, kteří uskutečnili jednorázový neopakovaný nákup např. u výdejního okénka, a na zaměstnance okolních firem, kteří si sladkým pravidelně zpestřují pracovní den.

B2B zákazníci se podíleli na celkových tržbách z téměř 94 % (tab. 4.1). Z tohoto důvodu jsem se rozhodla pro další analýzu zaměřit pozornost pouze na tuto skupinu odběratelů. Jsou pro podnik bezesporu rozhodujícím zdrojem budoucí hodnoty a mohou být označeni za tzv. rozhodující segment. Přehled všech odběratelů, jejich tržby či počet vystavených dodacích listů za rok 2017 je přehledně sepsán v příloze č. 1. Všichni zákazníci jsou z důvodu zachování diskrétnosti označeni unikátním číselným kódem bez uvedení jejich identity či názvu.

Tab. 4.1 Rozdělení zákazníků ve sledovaném roce 2017

Zákazníci	Počet	Tržba (Kč)	Podíl na počtu zák. (%)	Podíl na tržbách (%)
B2B	160	14 277 996,06	69,57	93,72
B2C	70	956 995,06	30,43	6,28
Celkem	230	15 234 991,12	100,00	100,00

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Při analýze zákazníků dle tržního podílu je nutné nejprve seřadit všechny odběratele podle velikosti tržby od největšího po nejmenší, tedy sestupně. Veškeré tržby jsou již uvedeny po odečtení všech poskytnutých slev. Následně byl spočítán kumulativní součet tržeb, dále procentuální podíl na celkové tržbě a v poslední fázi procentuální kumulativní podíl z celkové tržby vybraného segmentu (tab. 4.2). Kompletní tabulka s výčtem a propočtem u všech odběratelů ze zvoleného segmentu je vyobrazena v příloze č. 2.

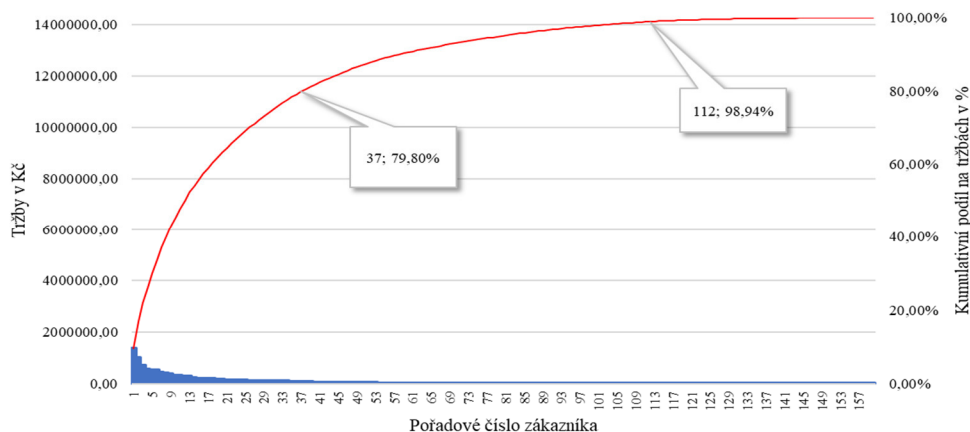
Tab. 4.2 Seřazení zákazníků dle tržního podílu (částečný náhled)

Pořadové číslo	Číselný kód	Typ	Počet DL	Tržba (Kč)	Kumulativní součet	Podíl na tržbách (%)	Kumulativní podíl na tržbách (%)
1	1068	Prodejna	1123	1377698,43	1377698,43	9,65	9,65
2	1066	Cukrárna	1039	1042787,58	2420486,01	7,30	16,95
3	483	Prodejna	549	726875,45	3147361,46	5,09	22,04
4	457	Cukrárna	1155	578905,82	3726267,28	4,05	26,10
5	1980	Cukrárna	595	554943,69	4281210,97	3,89	29,98
6	190	Cukrárna	422	544349,60	4825560,57	3,81	33,80
7	1401	Prodejna	917	473404,91	5298965,48	3,32	37,11
8	4890	Cukrárna	408	435213,72	5734179,20	3,05	40,16
9	10	Cukrárna	337	411332,41	6145511,61	2,88	43,04
10	4960	Cukrárna	620	340937,68	6486449,29	2,39	45,43
atd.							

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Dalším krokem je sestavení Paretova diagramu (graf na obrázku 4.1). Na ose „x“ jsou seřazení dle pořadového čísla odběratelů, na levé ose „y“ tržby v Kč a na pravé ose „y“ kumulativní podíl na tržbách v %. Následně jsou zakresleny sloupce ve výši tržby jednotlivých odběratelů a sestrojena Lorenzova křivka.

Z diagramu a také ze souhrnné tabulky je patrné, že první skupinu s největším podílem na tržbách tvoří pouhých 37 zákazníků (viz popisky na Lorenzově křivce v grafu). První skupinu tak tvoří dle principu Paretova pravidla 23,13 % zákazníků s podílem 79,80 % na celkové tržbě. Druhá skupina je příznačná menším tržním podílem, z celku je tvořena 75 zákazníky (od zákazníka s pořadovým číslem 37, který uzavírá první skupinu až po zákazníka s pořadovým číslem 112 z celku), což odpovídá 46,87% podílem z celkového počtu. Tato skupina vytvořila 19% podíl na tržbách. Třetí skupina se podílí na tržbách pouhým 1 % z celku a tvoří ji posledních 48 zákazníků (od zákazníka s číslem 112 až po posledního zákazníka s pořadovým číslem 160), což tvoří celých 30 % z celkového počtu zákazníků.



Obr. 4.1 Příspěvek zákazníků k tržbám společnosti CRS-VIKI spol. s r. o.

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Výsledné rozdělení rozhodujícího segmentu na tři základní skupiny (ABC) popisuje tab. 4. 3, ve které jsou vyčísleny jednotlivé počty zákazníků, tržby a podíly na jednotlivých faktorech.

Tab. 4. 3 Rozdělení zákazníků na tři základní segmenty

Segment	Počet	Podíl na celkovém počtu (%)	Tržby (Kč)	Podíl na celkových tržbách (%)
A: Klíčoví zákazníci	37	23,13	11 394 032,74	79,80
B: Méně významní zákazníci	75	46,87	2 732 649,76	19,14
C: Nevýznamní zákazníci	48	30,00	151 313,56	1,06
Celkem	160	100	14 277 996,06	100

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

4.2 Stanovení ziskovosti zákazníků pomocí kalkulace ABC

Společnost kalkuluje své náklady tradičním způsobem, veškeré náklady jsou rozděleny do tří skupin, a to:

- materiál,
- práce,
- režijní náklady.

Výrobkům jsou nejprve přiřazeny čistě výrobní přímé náklady za spotřebu materiálu a vypočtena tzv. normovaná cena na jednotku. K této normované ceně se dále připočítávají

režijní náklady, které navyšují cenu zhruba o 22 %, dále mzdy, které tvoří dalších 35 % ceny a samozřejmě marže, která se pohybuje okolo 25 % na koláčích, 15-35 % u zákusků a zhruba 50 % u dortů. Finální výše marže se udává i podle predikce poptávky jednotlivých produktů. Pokud má výrobek předpoklad vysokého odběru (výroba alespoň 80 ks denně), marže se může pohybovat nad uvedených 25 % a naopak.

Procentní sazby jednotlivých kategorií nákladů nejsou fixní. Předpokladem pro stanovení konečné výše ceny výrobku je i samotná normovaná cena jednotky. Pokud má výrobek výrazně nízké výrobní náklady (normovanou cenu), pak je možné všechny kategorie (mzdy, režijní náklady i marži) navýšit oproti udaným procentním sazbám. Naopak výrobky, které vykazují vyšší normovanou cenu, nelze o uvedená procenta navýšit, ale sazby jednotlivých kategorií nákladů jsou nižší. Finální cena výrobku by byla příliš vysoká a samotný výrobek v této ceně prakticky neprodejný. Veškeré režijní náklady jsou tak rozpouštěny do jednotlivých produktů nerovnoměrně.

Z výše uvedeného je zřejmé, že změna kalkulační metody by měla přinést přesnější výsledky o ziskovosti zákazníků, kteří produkty odebírají a platí například i za služby, které jim poskytované nejsou, nebo naopak neplatí za poskytované služby dostatečně.

1. Určení nákladových objektů

Pro výpočet ziskovosti jednotlivých zákazníků bylo ze tří základních vyprofilovaných segmentů (dle tržního podílu) zvoleno celkem pět zástupců, u kterých bude provedena analýza ziskovosti kalkulační metodou ABC. Jejich přehled s výčtem tržby, počtem dodacích listů (DL) či množstvím obsluhovaných provozoven zachycuje tab. 4. 4.

Tab. 4.4 Přehled vybraných zástupců jednotlivých segmentů

Segment	Číselný kód	Typ	Počet odběrných míst	Počet DL	Tržba po odečtení poskytnutých slev (Kč)
A	483	Prodejna	3	549	726 875,45
	1401	Prodejna	12	917	473 404,91
	10	Cukrárna	1	337	411 332,57
B	10780	Prodejna	1	164	90 850,47
C	8500	Prodejna	1	38	9 393,64

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

A) Klíčoví zákazníci:

- **odběratel č. 483** odebírá z 99 % jen koláče a čerpá objemové bezhotovostní slevy,
- **odběratel č. 1401** se 12 provozovnami je zákazníkem s nejvyšší náročností na dopravu a současně jediný, který čerpá slevu 4 % ze základního ceníku. Z dlouhodobého hlediska se jedná o relativně nového zákazníka, který si vztah teprve buduje,
- **odběratel č. 10** je uživatelem slevy z objemu při hotovostní platbě. Jedná se o loajálního, stálého zákazníka s velmi širokým záběrem objednávaných výrobků.

B) Méně významní zákazníci:

- **odběratel č. 10780**, je loajálním zákazníkem se stálým odběrem. Se zákazníkem nejsou sjednány žádné slevy z objemu dodávek, a to i přes to, že by na to při jeho dekádních odběrech mohl mít nárok. Společnost ho nepovažuje za až natolik významného, aby mu jakékoliv slevy z odběru nabídla.

C) Nevýznamní zákazníci:

- **odběratel č. 8500** nevykazuje nijak vysoké ani průměrné tržby, ale s cukrářstvím VIKI udržuje jeden z nejdelších obchodních vztahů. Odběratelem je již přes pět let a do budoucna se určitě nepočítá s ukončením tohoto obchodního vztahu.

2. Definice aktivit

Na základě analýzy pracovních procesů a organizační struktury v cukrářství VIKI, která proběhla nejprve rozhovorem s majitelem a následně s vybranými pracovníky, byly zvoleny tři stěžejní aktivity, jejichž náklady se nejvíce diferencují právě podle nákladových objektů.

Jedná se o následující aktivity:

- **obsluhu zákazníků,**
- **expedice a balení,**
- **a dopravu.**

Podstata obsluhy zákazníků spočívá v převedení požadavků zákazníka do konkrétní objednávky. Rozdílnost obsluhy je dána především v náročnosti na přijímání a zadávání jednotlivých objednávek do systému, podle kterého je dále zpracováván výrobní plán. To jak často, a dokonce v jakou dobu si zákazník produkty objednává, má dopad na množství dodacích listů, které mu musí zaměstnanci vystavit a následně i vyskladnit. Přijímání objednávek je

možné několika způsoby. Nejčastější je telefonická objednávka, méně časté je pak písemné předání objednávky řidiči, který ji posléze předá kompetentnímu pracovníkovi na provozovně. Další aktivity, které jsou s obsluhou zákazníků spojené, jsou například fakturace nebo samotné vyúčtování. Zákazníkům jsou vystavovány faktury buďto na každý dodací list zvlášť, nebo dekadně. Při dekadním fakturování vyžadují někteří zákazníci jen výčet vystavených dodacích listů za dané období, jiní vyžadují vypsání konkrétní struktury objednaného zboží.

Expedice a balení je aktivita, která začíná roztříděním a případným dotištěním jednotlivých objednávek zákazníků na dodacích listech, které se zakázkami odchází. Následuje vychystání jednotlivých produktů ze skladu do připravených přepravek a jejich zpětné uskladnění do chladících prostor. Množství objednaných zákusků či koláčů se odráží v množství vychystaných přepravek, které mají svou omezenou kapacitu. Limit pro zavezení objednávky je 20 ks výrobků. Pokud se jedná o drobné zákusky, může se stát, že jsou přepravky naplněny jen z poloviny. Pokud si zákazník objedná například 20 ks klasických větrníků, je kapacita přepravky zcela naplněna. Aktivita je prováděna výhradně na noční směně a k dispozici jsou jen dva pracovníci.

Poslední klíčovou aktivitou je doprava. Společnost má k dispozici celkem tři vozy, které jsou v pronájmu. Každý řidič zodpovídá za své auto a jeho směna začíná naložením vyexpedovaných přepravek pro zákazníky, kteří se na jeho lince nacházejí. Většinu pracovní doby stráví řidiči samotnou jízdou, kterou je možné sledovat v počtech ujetých kilometrů. Nedílnou součástí jejich práce je i předání zakázek konkrétním odběratelům a lehká administrace na pracovišti v provozovně. Hlavní rozdíly mezi jednotlivými zákazníky jsou jejich různé vzdálenosti od provozovny. Vybrané nákladové objekty se nacházejí na trasách linky č. 1 a linky č. 3. Jednotlivé linky nemají fixně dané denní trasy, ale podle nasmlouvaných odběrů se jim v různé dny trasy mění a s tím i počty najetých kilometrů. Náklady ve vztahu k dopravě budou později v práci detailněji analyzovány.

3. Vymezení nákladů

Jako první jsou vymezeny přímé náklady. U jednotlivých nákladových objektů jsou podle struktury jejich skutečných dodávek vypočteny přímé náklady na spotřebu materiálu. Hlavní vstupní materiál pro výrobu je popsán v kapitole 3.2 a jedná se především o mouku, cukr, vejce, tuky či různé příměsi. Množství jednotlivých dodaných produktů bylo vynásobeno jejich normovanou cenou dle základního interního ceníku.

Například zákazníkovi 8500 bylo za sledovaný rok 2017 dodáno celkem 38 ks krémových řezů s katalogovým číslem 19. V interním ceníku byla dohledána normovaná cena tohoto výrobku, která v uvedeném roce činila 2,106 Kč. Výsledné přímé náklady za objednaných 38 kusů tak činily 80,028 Kč. Takto byla propočítána kompletní struktura objednaného zboží u každého vybraného zákazníka a vypočteny jejich celkové sumy přímých nákladů na spotřebu vstupního materiálu, které jsou včetně informativního podílu těchto nákladů na tržbách vyčísleny v tabulce 4.5.

Tab. 4.5 Přímé náklady a jejich podíl na tržbě

Segment	Číselný kód	Typ	Tržba po odečtení slev (Kč)	Přímé náklady (Kč)	Podíl přímých nákladů na tržbě
A	483	Prodejna	726 875,45	247 709,59	34,08 %
	1401	Prodejna	473 404,91	146 324,79	30,91 %
	10	Cukrárna	411 332,57	137 539,09	33,44 %
B	10780	Prodejna	90 850,47	32 319,04	35,57 %
C	8500	Prodejna	9 393,64	2 111,27	22,48 %

Zdroj: Interní výkazy CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Druhá skupina nákladů, se kterými metoda ABC pracuje, jsou náklady nealokovatelné, bez přímého účelového vztahu k vybraným aktivitám. Ve společnosti jsou jedinými nealkovovatelnými náklady marketingové výdaje za provoz webových stránek, které jsou vzhledem ke své roční výši (18 400 Kč) natolik zanedbatelné, že jsou z výsledné kalkulace metodou ABC úplně vyňaty.

Poslední skupinou jsou náklady alokovatelné (nepřímé režijní) pomocí aktivit. Ty jsou rozděleny do následujících skupin:

- režijní materiál,
- nájem, pronájem aut,
- pohonné hmoty (PHM),
- energie a služby,
- mzdové náklady.

Společnost v analyzovaném roce 2017 neevidovala žádné odpisy. Majetek měla buď v pronájmu nebo byl již v udaném roce odepsán.

Režijní materiál je složen z nákladových položek, jako jsou kancelářské potřeby, toaletní papír, skládané papírové ručníky a pergamenová náhrada, která se využívá nejen při samotném pečení jako podklad na plechy, ale také například jako podklad do přepravek při balení hotových výrobků. Vybraným aktivitám byl tzv. kvalifikovaným odhadem přiřazen procentní podíl na roční spotřebě a následně propočtena výsledná spotřeba za rok 2017. Výsledná spotřeba vychází z celkových nákladů na jednotlivé položky režijního materiálu, které společnost VIKI ve sledovaném roce skutečně zaplatila a ve svém účetním systému evidovala (tab. 4.6).

Tab. 4.6 Přehled spotřeby režijního materiálu jednotlivými aktivitami

Aktivita/ Nákladová položka	Podíl na spotřebě v %			Celkové náklady za rok 2017 (Kč)	Přepočtené podíly na spotřebě v Kč		
	Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava		Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava
Kancelářské potřeby	60,00	10,00	5,00	32 637,60	19 582,56	3 263,76	1 631,88
Pergamenová náhrada	0,50	35,00	0,50	89 202,60	446,01	31 220,91	446,01
Papírové ručníky	5,00	25,00	5,00	18 405,93	920,30	4 601,48	920,30
Toaletní papír	5,00	15,00	5,00	3 870,79	193,54	580,62	193,54
Celkem				144 116,92	21 142,41	39 666,77	3 191,73

Zdroj: Interní informace a výkazy společnosti, vlastní zpracování.

Náklady na **nájem a pronájem aut** byly stanoveny obdobně. U nájmu byl kvalifikovaným odhadem určen procentní podíl na spotřebě u aktivit „obsluha zákazníka“ a „expedice a balení“. Pronájem aut se vztahuje výhradně na aktivitu „doprava“ a spotřebovává 2/3 (tj. 66,67 %) evidovaných nákladů. Společnost si pronajímá celkem tři vozy, ale jen dva z nich (linka č. 1 a linka č. 3) zaváží pro vybrané nákladové objekty, proto byla stanovena spotřeba jako 2/3 z celkových nákladů. Následně byly procentní podíly vynásobeny objemem celkových nákladů evidovaných ve sledovaném roce a propočten podíl na spotřebě jednotlivých nákladových položek v Kč (tab. 4.7).

Tab. 4.7 Přehled nákladů na nájem a pronájem jednotlivých aktivit

Aktivita/ Nákladová položka	Podíl na spotřebě v %			Celkové náklady za rok 2017 (Kč)	Přepočtené podíly na spotřebě v Kč		
	Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava		Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava
Nájem budovy	0,07	31,00	0,00	468000,00	327,60	145 080,00	0,00
Pronájem aut	0,00	0,00	66,67	697356,00	0,00	0,00	464 904,00
Celkem				1165356,00	327,60	145 080,00	464 904,00

Zdroj: Interní informace a výkazy společnosti, vlastní zpracování.

Náklady na **pohonné hmoty** se vztahují opět výhradně k aktivitě „doprava“ a stejně jako u pronájmu za auta byly v účetnictví společnosti zjišťovány jen náklady na PHM za zmiňovaná dvě vozidla (linka č. 1 a linka č. 3). Celková spotřeba PHM evidovaná v roce 2017 činila 200 811 Kč a skládala se ze spotřeby:

- linky č. 1 98 356 Kč,
- linky č. 3 102 455 Kč.

Náklady na **energie a služby**, které zahrnují elektřinu, vodné a stočné, plyn, odpady a telefon s internetem, byly propočteny na jednotlivé aktivity stejným způsobem jako u předchozích nákladových položek. V tab. 4.8 jsou vyčísleny v levé části jednotlivé procentní podíly spotřeby jednotlivých aktivit a v pravé části propočteny skutečné náklady ve vztahu k celkovým nákladům evidovaným společností za sledovaný rok 2017.

Tab. 4.8 Přehled nákladů na energie a služby jednotlivých aktivit

Aktivita/ Nákladová položka	Podíl na spotřebě v %			Celkové náklady za rok 2017 (Kč)	Přepočtené podíly na spotřebě v Kč		
	Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava		Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava
Elektřina	0,04	27,00	0	177 074,67	70,83	47 810,16	0,00
Vodné a stočné	0,02	18,00	4,00	93 660,00	18,73	16 858,80	3 746,40
Plyn	0,04	27,00	2,00	131 516,79	52,61	35 509,53	2 630,34
Odpady	0,01	22,00	4,00	21 600,00	2,16	4 752,00	864,00
Internet a telefon	56,00	5,00	20,00	36 000,00	20 160,00	1 800,00	7 200,00
Celkem				459 851,46	20 304,33	106 730,49	14 440,74

Zdroj: Interní informace a výkazy společnosti, vlastní zpracování.

U **mzdových nákladů** byly nejprve definovány činnosti pracovního výkonu, které bezprostředně souvisejí se zvolenými aktivitami.

Obsluha zákazníků:	Expedice a balení:	Doprava:
- příjem objednávky,	- příjem objednávky,	- naložení auta,
- přepis objednávky do systému,	- vychystávání výrobků ze skladu dle DL,	- jízda,
- fakturace,	- manipulace se zásobami,	- předání dodávky zákazníkovi,
- vyúčtování se zákazníky.	- expedice.	- práce na pracovišti.

U jednotlivých činností byly po individuálních rozhovorech s jednotlivými pracovníky stanoveny procentní podíly, které jim dané činnosti z celkového pracovního výkonu zabírají a následně v rámci jednotlivých aktivit sečteny do celkových podílů na pracovním výkonu (tab. 4.9). Pravá část tabulky je výsledkem propočtu procentního podílu s ročními mzdovými náklady jednotlivých pracovníků.

Tab. 4.9 Přehled pracovních výkonů pracovníků

Aktivita/ Pracovník	Podíl na výkonu v %			Celkové náklady za rok 2017 (Kč)	Přepočtené podíly na výkonu v Kč		
	Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava		Obsluha zákazníků	Expedice a balení	Doprava
Pracovník 1	73,00			240 000,00	175 200,00		
Pracovník 2	23,00			204 000,00	46 920,00		
Pracovník 3		93,00		264 000,00		245 520,00	
Pracovník 4		88,00		216 000,00		190 080,00	
Pracovník 5 (linka č. 1)			86,00	238 523,00			205 129,78
Pracovník 6 (linka č. 3)			86,00	204 592,00			175 949,12
Celkem				1 367 115,00	222 120,00	435 600,00	381 078,90

Zdroj: Interní informace a výkazy společnosti, vlastní zpracování.

Výsledkem výše uvedeného přiřazování nákladových položek vybraným aktivitám jsou celkové náklady, které tyto aktivity skutečně v roce 2017 spotřebovaly (tab. 4.10). U dopravy byla provedena úprava a celkové náklady rozděleny u jednotlivých nákladových položek na linku č. 1 a linku č. 3, a to z toho důvodu, aby byla možná lepší diferenciací nákladů nákladovým objektům v dalším kroku metody ABC. Režijní materiál a spotřeba energií a služeb byly rozděleny v poměru 50:50, zbylé nákladové druhy jsou stanoveny dle jejich skutečné spotřeby.

Tab. 4.10 Souhrnná matice nákladů na jednotlivé aktivity v Kč

Název aktivity		Režijní materiál	Nájem/ pronájem	PHM	Energie a služby	Mzdové náklady	Celkem
Obsluha zákazníků		21 142,41	327,60	0,00	20 304,33	222 120,00	263 894,34
Balení a expedice		39 666,77	145 080,00	0,00	106 730,49	435 600,00	727 077,26
Doprava	Linka č. 1	1 595,87	232 452,00	98 356,00	7 220,37	205 129,78	544 754,02
	Linka č. 3	1 595,87	232 452,00	102 455,00	7 220,37	175 949,12	519 672,36
Celkem		62 405,05	377 859,60	200 811,00	134 255,19	862 849,78	1 535 725,62

Zdroj: Vlastní zpracování.

4. Vymezení vztahových veličin aktivit a stanovení nákladů na jednotku aktivity

K aktivitám je v tomto kroku důležité stanovit vztahové veličiny, které budou zjistitelné v datech společnosti a které budou vystihovat příčinný vztah s danou aktivitou. Pro zvolené aktivity byly vybrány následující transakční vztahové veličiny:

- obsluha zákazníků – počet vystavených dodacích listů (DL),
- expedice a balení – počet vychystaných přepravek,
- doprava – počet ujetých km.

Při stanovení nákladů na jednotku aktivity se vychází z celkové míry výkonu dané aktivity. U obsluhy zákazníků byla stanovena vztažná veličina počet vystavených dodacích listů. Tento údaj je velmi dobře dostupný z interních výkazů společnosti a jeho celková výše za rok 2017 činila 23 380 dodacích listů pro zvolený segment B2B trhů.

U expedice a balení byla zvolena vztažná veličina počet vychystaných přepravek. Tento údaj naprosto přesně z účetnictví společnosti zjistit nelze. Pro stanovení celkového počtu byla zvolena metoda odhadu, respektive stanovení průměrné hodnoty vychystaných přepravek za jednu směnu. Během jedné směny pracovníci průměrně vychystají zhruba 130 přepravek se zákusky a 40 přepravek s koláči. Výrobky se vychystávají šest dní v týdnu, což po úpravě (odečtení svátků) činilo ve sledovaném roce 305 směn. V průměru se tak ve společnosti v roce 2017 vychystalo celkem 51 850 přepravek se zbožím.

Doprava je aktivita se vztažnou veličinou počet najetých kilometrů. Tyto údaje jsou také velmi dostupné, a to s přesností na jednotlivé linky. Linka č. 1 najela v roce 2017 celkem 34 847 km a vůz na lince č. 3 najel celkem v daném roce 44 525 km.

Náklady na jednotku vztažené veličiny se vypočítají tak, že se u každé z aktivit vydělí její celkové náklady celkovou velikostí vztažné veličiny, příslušející k dané aktivitě (celková míra výkonu). Tzn. například u aktivity „Obsluha zákazníků“ činí celkové roční náklady této aktivity 263 894,34 Kč, tyto náklady jsou vyděleny celkovou mírou výkonu, která u obsluhy zákazníků činila ve sledovaném roce 23 380 vystavených DL. Výsledkem podílu je náklad na jednotku vztažné veličiny této aktivity ve výši 11,29 Kč. V tabulce 4.11 jsou přehledně vyčísleny celkové náklady na zvolené aktivity, celková míra výkonů těchto aktivit a následně v posledním sloupci propočteny náklady na jednotku vztažné veličiny.

Tab. 4.11 Výpočet nákladů na jednotku vztažné veličiny

Název aktivity		Vztažná veličina	Celkové náklady aktivity (Kč)	Celková míra výkonu	Náklady na jednotku vztažné veličiny (Kč)
Obsluha zákazníků		Počet vystavených DL	263 894,34	23 380	11,29
Balení a expedice		Počet vychystaných přepravek	727 077,26	51 850	14,02
Doprava	Linka č. 1	Počet najetých km	544 754,02	34 847	15,63
	Linka č. 3	Počet najetých km	519 672,36	44 525	11,67

Zdroj: Interní informace a výkazy společnosti, vlastní zpracování.

5. Alokace jednotkových nákladů k příslušným nákladovým objektům

Poslední fází kalkulace metodou ABC je přiřazení jednotkových nákladů příslušným nákladovým objektům, a to dle jejich skutečného objemu spotřeby. U obsluhy zákazníků je přiřazení jednotkových nákladů velmi snadné. U každého nákladového objektu jsou přesně evidovány vystavené dodací listy, takže lze rychlým propočtem (vynásobením nákladu na jednotku vztažné veličiny) získat jejich celkové náklady dané aktivity, jak je vyčísleno v tabulce 4.12.

Tab. 4.12 Výpočet celkových nákladů jednotlivých nákladových objektů za aktivitu „Obsluha zákazníků“

Segment	Nákladový objekt	Typ	Počet vystavených DL	Jednotkové náklady aktivity (Kč)	Celkové náklady (Kč)
A	483	Prodejna	549	11,29	6 196,66
	1401	Prodejna	917	11,29	10 350,35
	10	Cukrárna	337	11,29	3 803,78
B	10780	Prodejna	164	11,29	1 851,10
C	8500	Prodejna	38	11,29	428,91

Zdroj: Interní výkazy společnosti, vlastní zpracování.

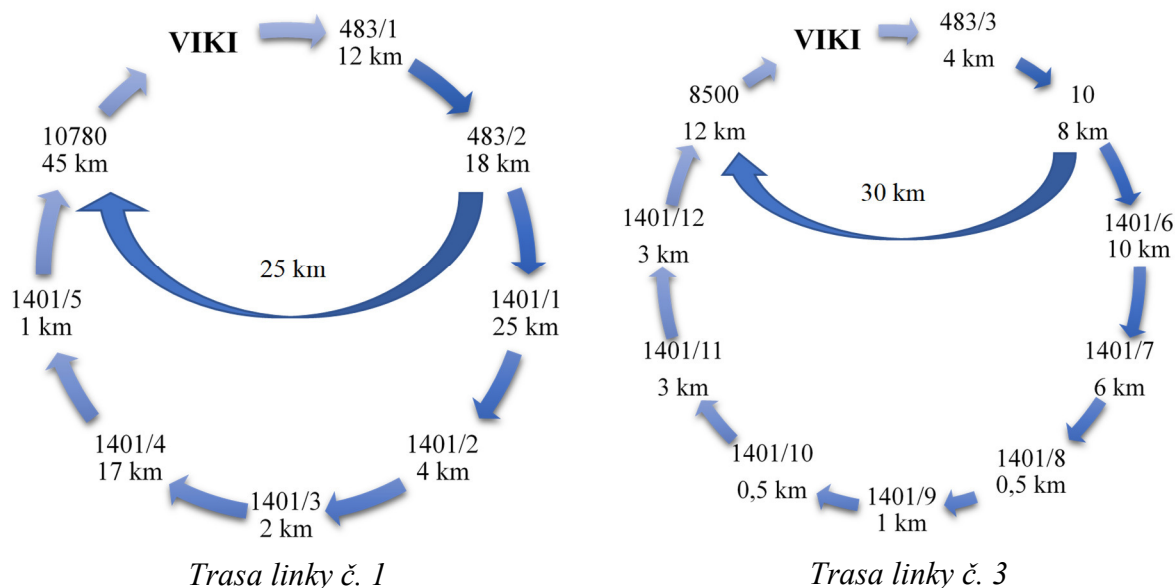
U expedice a balení je u jednotlivých nákladových objektů přistoupeno k průměrným počtům přepravek dle jejich množství a struktury objednaného sortimentu. Vychystané přepravky na jednotlivé zákazníky společnost nikde neevduje. Podmínka pro dodání zakázky je však alespoň 20 ks zákusků. Jedna přepravka pojme přibližně 20 – 35 zákusků dle velikosti a u koláčů se jedna přepravka naplní asi 40 ks. Průměrné počty vychystaných přepravek a následný propočet celkových nákladů za aktivitu zobrazuje tab. 4.13.

Tab. 4.13 Výpočet celkových nákladů jednotlivých nákladových objektů za aktivitu „Expedice a balení“

Segment	Nákladový objekt	Typ	Počet vychystaných přepravek	Jednotkové náklady aktivity (Kč)	Celkové náklady (Kč)
A	483	Prodejna	2 616	14,02	36 683,40
	1401	Prodejna	2 219	14,02	31 116,38
	10	Cukrárna	1 349	14,02	18 916,63
B	10780	Prodejna	371	14,02	5 202,42
C	8500	Prodejna	68	14,02	953,54

Zdroj: Interní informace společnosti, vlastní zpracování.

U dopravy bylo nejprve potřeba zjistit, jaké vzdálenosti od cukrářství musí jednotlivé linky najet k jednotlivým provozovnám nákladových objektů. Obr. 4.1 znázorňuje trasy a kilometrové vzdálenosti mezi jednotlivými odběrnými místy.



Obr. 4.1 Trasy linek č. 1 a 3 včetně kilometrových vzdáleností od cukrářství VIKI

Zdroj: Interní informace, vlastní zpracování.

Linka č. 1 má na své trase:

- dvě ze tří provozoven nákladového objektu č. 483 (závoz 6x týdně),
- pět ze dvanácti odběrných míst nákladového objektu č. 1401 (závoz 3x týdně)
- a jedinou provozovnu nákladového objektu č. 10780 (závoz 6x týdně).

Ve dnech, kdy se nezaváží provozovny nákladového objektu č. 1401, jezdí vůz linky přímo na konečné odběrné stanoviště (vyznačeno šipkou uprostřed cyklu závozu).

Linka č. 3 má na své trase:

- jednu ze tří provozoven nákladového objektu č. 483 (závoz 5x týdně),
- sedm ze dvanácti odběrných míst nákladového objektu č. 1401 (závoz 2x týdně),
- jedinou provozovnu nákladového objektu č. 10 (závoz 6x týdně mimo svátky),
- a jedinou provozovnu nákladového objektu č. 8500 (závoz každý pátek, tzn. 1x týdně).

Odběrné místo 8500 se zaváží mimo odběrné dny nákladového objektu č. 1401. V tomto případě jezdí auto přímo od zákazníka č. 10 k zákazníkovi č. 8500 (vyznačeno šipkou uprostřed cyklu závozu).

Po definování jednotlivých tras a jejich vzdáleností byly propočteny celkové náklady jednotlivých odběratelů. Veškeré propočty se nacházejí v tabulce přílohy č. 3, tabulka 4.14

ukazuje výsledný přehled najetých kilometrů a celkových nákladů za jednotlivé nákladové objekty.

Tab. 4.14 Výpočet celkových nákladů jednotlivých nákladových objektů za aktivitu „Doprava“

Segment	Nákladový objekt	Typ	Počet najetých km	Celkové náklady (Kč)
A	483	Prodejna	10 170	154 944,45
	1401	Prodejna	9 945	145 770,40
	10	Cukrárna	9 435	147 949,88
B	10780	Prodejna	2 440	167 035,80
C	8500	Prodejna	1 530	17 857,35

Zdroj: Interní výkazy společnosti, vlastní zpracování.

V této fázi jsou již rozděleny a vyčísleny veškeré alokovatelné, nealokovatelné i přímé náklady, a je proto možné přistoupit k samotnému zjišťování ziskovosti jednotlivých nákladových objektů, tedy vybraných odběratelů. Ziskovost je propočítána na základě jednoduchého kalkulačního vzorce, kde jsou od tržby po odečtení veškerých poskytnutých slev postupně odečítány jednotlivé nákladové položky.

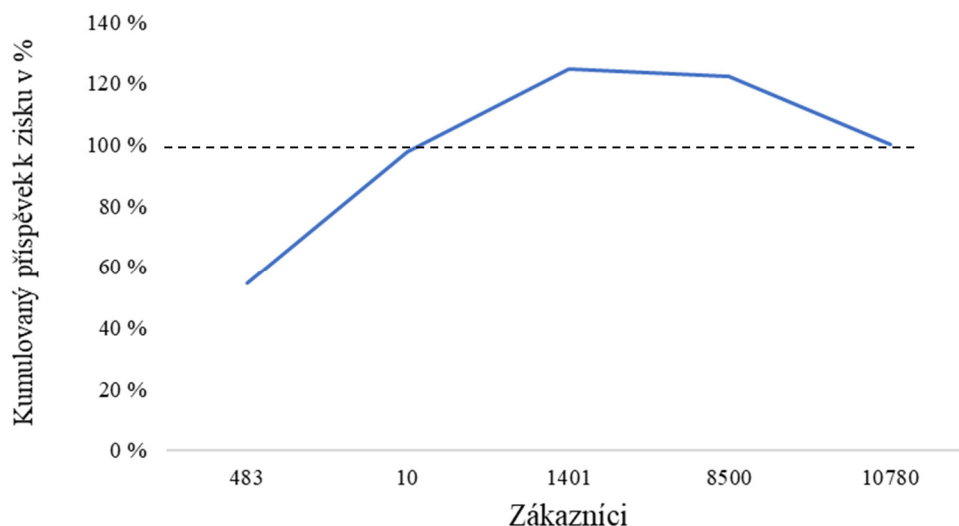
Jak je patrné v tabulce č. 4.15, nákladové objekty č. 10780 a č. 8500 jsou pro společnost ztrátové. Odběratel 10780 vykazuje dokonce vyšší ztrátu, než jsou jeho uskutečněné tržby. Celkový příspěvek k zisku je 516 tis. Kč. Klíčovým zákazníkem je odběratel s číslem 483 s podílem 54 %. Zákazníci 10 a 1401 jsou ziskoví, ale již s menším podílem.

Tab. 4.15 Ziskovost jednotlivých nákladových objektů

	483	10	1401	8500	10780	Celkem
Tržba po odečtení poskytnutých slev	726 875,45	411 332,57	473 404,91	9 393,64	90 850,47	1 711 857,04
Přímé náklady	247 709,59	137 539,09	146 324,79	2 111,27	32 319,04	566 003,77
Náklady aktivit nákladového objektu	197 824,51	51 198,81	187 237,13	19 239,81	- 174 089,33	629 589,59
ZISK	281 341,35	222 594,68	139 842,99	- 11 957,44	- 115 557,89	516 263,68
% podíl na zisku	54 %	43 %	27 %	-2 %	- 22 %	100 %

Zdroj: Vlastní zpracování.

Grafické znázornění podílu na tržbách jednotlivých odběratelů vystihuje graf na obrázku 4.2, na kterém je patrné, že maximální možnou hodnotu zisku společnosti snižují právě poslední dva odběratelé.



Obr. 4.2 Křivka celkového zisku generovaného zvolenými odběrateli
Zdroj: Vlastní zpracování.

4.3 Shrnutí výsledků analýzy

Analýza tržního podílu vybraného segmentu B2B zákazníků prokázala platnost obecného Paretova pravidla. Zhruba 20 % odběratelů společnosti je schopno pokrýt 80 % celkového tržního podílu. Vzhledem k velkému počtu odběratelů bylo přistoupeno ke zvolení zástupců jednotlivých skupin, u kterých se dále analyzovala jejich ziskovost.

Při analýze ziskovosti se nejprve vymezí a přiřadí přímé náklady jednotlivých zástupců (nákladových objektů). Už v tomto kroku vyplynuly zajímavé informace. Největší podíl přímých nákladů na tržbě vykazuje zákazník 10780 (35,57 %), kterému nejsou poskytovány žádné slevy. Jeho výsledná tržba je ovlivněna strukturou objednaných výrobků, u kterých převládají výrobky s nižší marží. Druhý největší podíl přímých nákladů na tržbě patří odběrateli 483 (34,08 %), což může být způsobeno jednak poskytovanými slevami z objemu objednávek a jednak strukturou výrobků, které jsou odebírány. Nejmenší podíl (22,48 %) má odběratel s nejmenší tržbou, což vede k závěru, že si objednává sice málo výrobků, ale zato s vyšší marží.

Druhým krokem je přiřazení nepřímých (režijních) nákladů pomocí aktivit. Po analýze pracovních procesů a organizační struktury byly v podniku definovány tři klíčové aktivity (obsluha zákazníků, expedice a balení a doprava). Klíčové aktivity jsou definovány pěti nákladovými druhy, které jsou dále rozčleněny na náklady konkrétních položek. Právě náklady na jednotlivé položky mají zásadní vliv na konečné výsledky jednotlivých nákladových objektů. Aby byly nákladové položky správně rozděleny na spotřebu jednotlivých aktivit, bylo přistoupeno ke stanovení procentního podílu spotřeby, a to na základě skutečně doložitelných údajů z účetnictví, rozhovorů se zaměstnanci nebo stanovením prostého odhadu spotřeby.

Analýzou bylo zjištěno, že největší podíl na spotřebě mzdových nákladů má balení a expedice, u které je vykazována i největší spotřeba režijního materiálu. Doprava zabírá první místo v nákladech na pronájem, a navíc je navýšena o spotřebu PHM, což z této aktivity v celkovém výsledku činí nejnákladnější aktivitu ze všech.

Celkové náklady jednotlivých aktivit byly pomocí vztahových veličin přiřazeny podle skutečné spotřeby na celkové náklady jednotlivých nákladových objektů. I tato část analýzy poskytla zajímavé závěry. Doprava má největší dopad na náklady všech zvolených odběratelů.

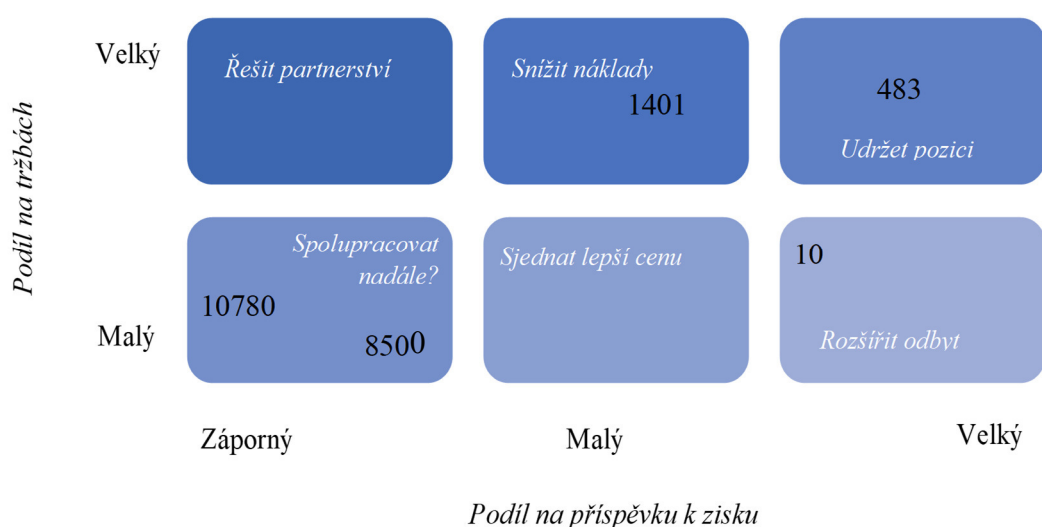
Trasy obou linek vykazují nevyužité úseky, kterými auta jen projíždí. Nejzásadnějším je úsek na trase linky č. 1, kde je nejdelší prázdný přejezd v délce 45 km. Tato nevyužitá vzdálenost navyšuje náklady odběratele 10780, který s částkou 167 tis Kč vykazuje vůbec největší celkové náklady za dopravu ze všech vybraných zástupců.

Výsledný výpočet ziskovosti poukazuje na skutečnost, že zisk přináší jen vybraní zástupci z první skupiny, u zástupců posledních dvou skupin byla vyčíslena ztráta, a to u odběratele 8500 ve výši téměř 12 tis. Kč a u odběratele č. 10780 téměř 116 tis. Kč. Potenciální maximální zisk společnosti je těmito odběrateli snižován o celých 24 %.

Pro společnost jsou tyto údaje a výsledky zcela nové a získávají tak nový pohled na ziskovost a náklady svých zákazníků i některých podnikových činností.

5 Návrh přístupů k jednotlivým skupinám zákazníků

Výsledkem předchozích analýz tržního podílu a ziskovosti vybraných zákazníků je zařazení vybraných odběratelů do konkrétních skupin. Jednotlivé skupiny nastiňují, jakým směrem se má společnost vydat a jakou má pro budoucí vývoj obchodních vztahů zvolit strategii. V jednotlivých blocích obrázku 5.1 jsou umístěny a zapsány výsledné pozice zvolených odběratelů.



Obr. 5.1 Rozdělení zkoumané menšiny zákazníků do skupin

Zdroj: Vlastní zpracování.

5.1 Návrh nových přístupů

1. Udržet pozici

Odběratel **483** má velký podíl na tržbách i velký podíl na příspěvku k zisku, proto je pro podnik velice přínosný a je potřeba si ho do budoucna určitě udržet. V současné době jsou mu poskytovány slevy z objemu za dekadní bezhotovostní platbu. Aby zákazník nechtěl přejít ke konkurenci, bylo by vhodné potenciální konkurenci analyzovat. Pro zachování loajality a věrnosti zákazníka je také vhodné analyzovat včasnost a bezvadnost dodávek a v neposlední řadě samotnou spokojenost zákazníka s dodávanými výrobky. Jedině rychlá reakce na nespokojenost zákazníka může zajistit jeho udržení a vybudování loajálního a pevného vztahu.

2. Rozšířit odbyt

Zákazník s číselným kódem **10** vykazuje velkou ziskovost, ale již s menším podílem na tržbách. Doporučená strategie je u této skupiny zákazníků rozšířit odbyt a zjistit jeho potenciál pro rozvoj poptávky. Tento zákazník je vysoce loajální a z důvodu dlouhodobé spolupráce mu byla i při platebních problémech nabídnuta alternativa obchodního vztahu ve formě objemových slev při dekádním placení v hotovosti. Zákazník má širokou skladbu odebíraného zboží, což odpovídá jeho typovému zařazení, jedná se o jedinou cukrárnu mezi prodejny, které byly k analýze zvoleny. Náklady na jeho obsluhu odpovídají poskytnutým službám i slevám. Pokud společnost dokáže najít skrytou či přehlíženou příležitost, kterou tento odběratel má, mohla by efektivně rozšířit i jeho odbyt. Doporučením je proto sledovat zákazníka, analyzovat jeho hodnototvorný řetězec a vnímat jeho potřeby a spokojenost. Tak může dojít k oboustranně výhodné spolupráci na principu win-win.

3. Snížit náklady

Odběratel **1401** patří co do počtu obsluhovaných provozoven k největším obchodním partnerům společnosti. Na základě analýzy podle tržního podílu a ziskovosti bylo však zjištěno, že se zákazník řadí do skupiny, která je charakteristická vysokými náklady na obsluhu. Konkrétně u analyzovaného zákazníka jsou jeho nejvyšší náklady spotřebovávány dopravou, která činí za rok 2017 téměř 146 tis. Kč, náklady na expedici a balení jeho objednávek spotřebovává dalších 31 tis. Kč a samotný příjem objednávek vytváří náklady ve výši 10 tis. Kč.

Zákazník má jako jediný z celého portfolia odběratelů výhradní slevu 4 % na celý sortiment výroby, a to ze základní prodejní ceny. Tuto slevu bude obtížné snižovat vyjednáváním, protože se společnost vystaví riziku, že se zákazník obrátí na konkurenci. Stejně tak rizikové může být navyšování zmíněných základních cen. Možnou cestou, jak zvýšit ziskovost tohoto zákazníka, je snížení nákladů spojené s jeho obsluhou.

Nejvyšší náklady, které vzešly z kalkulační metody ABC, jsou náklady na dopravu. Vzhledem k velkému počtu obsluhovaných provozoven to není nic překvapivého, otázkou je, jak tyto náklady co nejefektivněji snížit. Jedním z nabízených řešení je snížit týdenní počet závozu na pěti provozovnách, které pokrývají linku č. 1, ze tří dnů na dva dny v týdnu. Pokud by dodavatel na snížený počet závozu přistoupil, snížily by se najeté kilometry na lince č. 1

o 2 499 km a náklady na dopravu by tím klesly o 39 066,21 Kč, jak je vidět v tabulce 5.1. Výsledný podíl ziskovosti tohoto zákazníka by se tak změnil z 27 % na 32 %.

Tab. 5.1 Výpočet nákladů při snížení rozvozu u zákazníka 1401

Linka	Náklady na jednotku vztažné veličiny (Kč)	Současný stav		Navrhovaný stav		Rozdíl	
		Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)
Linka č. 1	15,63	7 497	117 198,64	4 998	78 132,42	-2499	-39 066,20
Linka č. 2	11,67	2 478	28 571,77	2 478	28 571,77	0	0
Celkem		9 945	145770,40	2 499	106 704,19	-2499	-39 066,20

Zdroj: Vlastní zpracování.

Navíc by to mělo pozitivní dopad i na odběratele 10780, který ve shodných rozvozových dnech navazuje na poslední provozovnu odběratele 1401 a vůz musí z tohoto důvodu najet o 20 km více než při přímém závozu. Náklady na dopravu zákazníka 10780 by klesly o 15 945,39 Kč (tab. 5.2). Výsledný ekonomický efekt snížení dodávek ze tří dnů na dva u jednoho dodavatele by byl navýšení celkového zisku o 55 011,40 Kč.

Tab. 5.2 Výpočet nákladů na dopravu zákazníka 10780 při změně závozu zákazníka 1401

Délka trasy linky č. 1	Náklady na jednotku vztažné veličiny (Kč)	Současný stav		Navrhovaný stav		Rozdíl	
		Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)
Trasa přes 1401	15,63	6 885	107 631,40	4590	71 754,27	-2295	-39 066,20
Přímá trasa	15,63	3 800	59 404,40	5075	79 336,14	1275	19 931,74
Celkem		10 685	167 035,80	9665	151 090,41	-1020	-15 945,39

Zdroj: Vlastní zpracování.

I toto řešení má však svá rizika, zákazník může mít námitky ohledně čerstvosti prodáváných výrobků, pokud bude muset na další závoz čekat o pár dní déle. Jednoznačně se jedná o snížení úrovně poskytovaných služeb, což je při upevňování dodavatelsko-odběratelských vztahů bezesporu nežádoucí.

Vhodnějším řešením, které nepoškodí žádného z obchodních partnerů, je nalezení nového zákazníka, který by pokryl část nákladů na dopravu mezi jednotlivými provozovny, nebo přesunutí již existujícího, který se v dané oblasti nachází, ale je například zavážen jinou linkou.

Nejvhodnější místo pro nového partnera je na úseku mezi dodavatelem 483 a první provozovnou 1401, kde je úsek dlouhý 25 km a dále mezi provozovnami 1401/3 a 1401/4, kde je volná trasa 17 km. Za předpokladu, že by se společnosti podařilo nasmlouvat nové partnery, nebo přesunout již existující na obou úsecích zhruba v polovině, došlo by ke snížení najetých km na jednom úseku o 12,5 km a na druhém o 8,5 km. Výsledek by měl u tohoto odběratele ještě příznivější dopad než původně navrhované řešení snížení rozvozových dnů, což ukazuje tab. 5.3. Zisk zákazníka by se navýšil o zhruba 50 tis. Kč, podíl ziskovosti by narostl z 27 % na 34 %, a to při současné a nijak nezměněné úrovni poskytovaných služeb.

Tab. 5.3 Výpočet nákladů odběratele 1401 při zařazení dvou dalších zákazníků do trasy

Linka	Náklady na jednotku vztažené veličiny (Kč)	Současný stav		Navrhovaný stav		Rozdíl	
		Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)
Linka č. 1	15,63	7 497	117 198,64	4284	66 970,65	-3213	-50 227,98
Linka č. 2	11,67	2 478	28 571,77	2 478	28 571,77	0	0
Celkem		9 945	145770,40	2 499	106 704,19	-3213	-50 227,98

Zdroj: Vlastní zpracování.

4. Spolupracovat nadále?

Poslední skupinou, která z analýzy tržního podílu a ziskovosti zákazníků vzešla, je skupina s odběrateli **10780** a **8500**. Tato skupina se vyznačuje malým podílem na tržbách a záporným podílem na příspěvku k zisku. U těchto zákazníků je na zvážení, zda ve spolupráci nadále pokračovat. Zákazníkům nejsou poskytovány žádné slevy, jejich nákupy jsou menší, ale relativně pravidelné. V obou případech se jedná o zákazníky, kteří jsou loajální a společnosti věrní. Největším úskalím těchto odběratelů je opět doprava, jejich náklady na obsluhu jsou až neúměrně veliké. Také by se dalo uvažovat nad lepším rozložením nákladů do cen výrobků, což by mohlo ovšem přinést riziko odchodu zákazníka nebo ještě výraznější snížení jeho odběrů.

U zákazníka 8500, který nemá tak výrazně ztrátový podíl, by se dalo uvažovat nad motivací k vyšším odběrům například nabídkou slevy z objemu dodávek. Navýšení tržeb by v tomto případě mohlo mít pozitivní dopad na celkovou ziskovost zákazníka. Roční obraty za dobu spolupráce s tímto partnerem (více než pět let), které se pohybují na zhruba stejné úrovni, však nenaznačují velký budoucí potenciál jeho poptávky a nepredikuje ho ani samo vedení společnosti. Problémovou oblastí u obsluhy tohoto zákazníka je opět doprava ve výši téměř 18 tis. Kč. Zákazník se zaváže každý pátek, tzn. 51x za rok, ale nevyužitá vzdálenost mezi poslední zavezenou provozovnou a tímto zákazníkem je celých 30 km. Aby se odběratel dostal na plusovou úroveň zisku, je žádoucí, aby vzdálenost od poslední zavezené provozovny nebyla delší než 9 km, což znamená, na danou trasu nasmlouvat či přesunout jednoho až dva zákazníky.

Posledním a zároveň nejméně ziskovým zákazníkem je 10780. Při ztrátě 22 % se opravdu nabízí myšlenka ukončit s tímto partnerem spolupráci. Pokud se ale podíváme na výslednou analýzu jeho nákupů a nákladů, můžeme dojít k odlišnému názoru.

Zákazník se vyznačuje vysokým podílem přímého materiálu na tržbách, a to 35,57 %. A to i přes to, že mu nejsou poskytovány žádné slevy. Možné řešení je v motivaci na odběr podobných, ale více ziskových produktů, nebo změna výše marže u současně odebíraných výrobků.

Další snížení jeho ziskovosti způsobují přiřaditelné (režijní) náklady, a to především za dopravu, která činí 167 tis. Kč, a výrazně tak převyšuje zákaznickovy celkové tržby. Rozvoz je nasmlouván na šest dní v týdnu, pokud se rozvozové dny shodují s odběratelem 1401 (3x do týdne), musí vůz najet 45 km, aby se k odběrateli 10780 dostal. Jedná se o vůbec nejdelší nevyužitou vzdálenost v obou analyzovaných linkách. Ve dnech kdy se rozvozy nekryjí, musí vůz najet 25 km. I tato vzdálenost je relativně dlouhá a nevyužitá.

Pokud by se zákazník převedl na jinou linku nebo do nevyužitých úseků nasmlouval, či přesunul minimálně jeden zákazník tak, aby nevyužitá vzdálenosti nebyly delší než 10 km, stal by se z velmi ztrátového zákazníka zákazník s plusovým příspěvkem k celkovému zisku. Náklady na dopravu by klesly o celých 119 tis. (tab. 5.4), což by ztrátu 22 % převedlo na zisk 1 %.

Tab. 5.4 Výpočet nákladů na dopravu zákazníka 10780 při minimalizaci nevyužitých úseků trasy

Délka trasy linky č. 1	Náklady na jednotku vztažné veličiny (Kč)	Současný stav		Navrhovaný stav		Rozdíl	
		Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)	Počet km	Náklady celkem (Kč)
Trasa přes 1401	15,63	6 885	107 631,40	1 530	23 918,09	-5 355	-83 698,65
Přímá trasa	15,63	3 800	59 404,40	1 520	23 761,76	-2 280	- 35 642,64
Celkem		10 685	167 035,80	3 050	47 679,85	-7 635	-119 341,29

Zdroj: Vlastní zpracování.

5.2 Doporučení k realizaci návrhů

Z analýzy jednoznačně vyplývá, že nejproblémovější oblastí v souvislosti s obsluhou jednotlivých zákazníků, je doprava, a to především na lince č. 1. Na trase se nachází až příliš mnoho nevyužitých úseků, které jsou relativně dlouhé. Navíc se linka vyznačuje vyšší spotřebou PHM (oproti analyzované lince č. 3 je to o zhruba 0,50 Kč na km). Linka číslo 1 má i vyšší mzdové náklady, což konečné náklady na jednotku vztažné veličiny dále navyšuje.

Je důležité, aby společnost začala evidovat i celkové hodnoty poskytovaných slev u jednotlivých odběratelů. V současné době není možné jednoznačně říci, zda a jak velký vliv mají právě slevy na snížení ziskovosti jednotlivých zákazníků. Vzhledem k tomu, že se ani jeden z vybraných odběratelů, kterým jsou slevy poskytovány, nezařadil do skupiny ztrátových, je možné předpokládat, že k výraznému pochybení v současném systému poskytování slev nedochází.

Dalším doporučením je sledování struktury zboží, a to především u druhé skupiny zákazníků, kde se prokázalo, že jeden z největších odběratelů v tomto segmentu vykazuje největší ztrátu a největší podíl přímých nákladů na tržbě. Důkladněji propočítávaná marže na produktech může přinést kladný efekt na celkový zisk společnosti.

V návaznosti na výše uvedené by bylo vhodné, kdyby se společnost i přesto, že se řadí mezi malé podniky, zamyslela nad využíváním například cloudového CRM systému. Ten jim umožní lepší komunikaci se zákazníky, zkrácení času fakturování, vyúčtování či zadávání jednotlivých objednávek do systému. Některé CRM systémy jsou schopny komunikovat s emailovými servery. Pokud zákazník odešle svou objednávku emailem, jednoduchým

kliknutím se dá emailová objednávka převést do systému, což přinese bezesporu velkou úsporu času příslušnému oddělení, protože nemusí samostatně zadávat jednotlivé položky. Díky zvolení vhodného CRM systému si společnost zpřehlední aktivity jednotlivých zákazníků, strukturu odebíraného zboží apod. Navíc lze aplikovat CRM systém i na samotné zaměstnance, jejich docházku či výkony, takže bude jednodušší sledovat, která činnost zabírá zaměstnancům nejvíce času a které procesy by se daly zlepšit a zefektivnit.

6 Závěr

Cílem této práce bylo analyzovat současné portfolio zákazníků a výsledky porovnat se současným stavem a strategií společnosti v oblasti vztahů se zákazníky a navrhnout změny či zlepšení, které povedou k pevnějším vztahům a vyšší ziskovosti podniku.

V práci byla v návaznosti na teoretické poznatky provedena analýza současného portfolio zákazníků pomocí vyčíslení tržního podílu a ziskovosti jednotlivých odběratelů.

Odběratelé společnosti byli nejprve rozděleni do dvou základních skupin a na základě zvoleného kritéria určen klíčový segment pro další detailnější analýzu. Ta spočívala ve vyčíslení jejich tržního podílu pomocí Paretovy analýzy a rozdělení do tří skupin sestrojením Paretova diagramu.

Z jednotlivých skupin, které byly určeny na základě výsledků Paretovy analýzy, bylo vybráno několik zástupců, u kterých byla zjišťována jejich ziskovost. Pro analýzu ziskovosti byla zvolena metoda kalkulace pomocí nákladů aktivit (Activity Based Costing). Metoda přiřazuje náklady jednotlivým nákladovým objektům (vybraným zástupcům) podle jejich skutečné spotřeby prostřednictvím aktivit.

Nejprve bylo nutné definovat zvláštnosti jednotlivých aktivit a k nim navrhnout vztahové veličiny. Aktivita „obsluha zákazníků“ spočívá v přijetí jednotlivých objednávek a následné vystavení dodacích listů, které se staly i vztažnou veličinou této aktivity. U expedice a balení jsou největší limity v kapacitě přepravek. Jednotliví zákazníci se různí právě v počtu vyskladněných přepravek, což definovalo druhou vztažnou veličinu. U dopravy jsou největší rozdíly zákazníků v jejich vzdálenosti od provozovny, a tedy v počtu najetých kilometrů, čímž byla definována i třetí vztažná veličina poslední aktivity.

V dalším kroku se přistoupilo k samotné alokaci nákladů. Jako první byly přiřazeny přímé náklady na spotřebu materiálu (mouka, cukr, tuky apod.) jednotlivým zástupcům podle struktury jejich skutečných objednávek za sledovaný rok.

U přiřaditelných nepřímých (režijních) nákladů byla situace o něco obtížnější. Nejprve bylo nutné z účetnictví „vypíchnout“ potřebné nákladové druhy, které se ke zvoleným aktivitám jednoznačně vztahovaly. Jednotlivé položky těchto nákladových druhů byly na základě odhadů, přímých propočtů či procentních podílů (získaných například z rozhovorů se zaměstnanci) rozděleny a přiřazeny skutečné náklady jednotlivým aktivitám. Následně byla vyčíslena

skutečná spotřeba nákladů na jednotlivé aktivity a vypočítány náklady na jednotku vztažné veličiny každé aktivity. Pomocí nákladů na jednotku vztažné veličiny bylo možné propočítat skutečné celkové náklady spotřebované jednotlivými aktivitami.

Metoda ABC pracuje i s nepřiraditelnými nepřímými (režijními) náklady. Z důvodu nepodstatné celkové výše za sledovaný rok s nimi nebylo v práci počítáno.

Po zvolení aktivit, navržení vztahových veličin, definování nákladových druhů a jejich položek, výpočtu nákladu na jednotku vztažné veličiny a přiřazení přímých i nepřímých nákladů bylo možné přistoupit k finálnímu propočtu ziskovosti jednotlivých odběratelů.

Na základě výsledků analýzy tržního podílu a ziskovosti byli všichni vybraní zástupci rozděleni do jednotlivých segmentů, kterým byly v závěru práce navrženy strategie a zlepšení s vyčíslením ekonomických dopadů jednotlivých variant. V souhrnném doporučení bylo vyhodnoceno, že současný systém poskytování slev nevykazuje známky pochybení, ale také vyžaduje zásadní vylepšení, čímž byly naplněny cíle této diplomové práce.

Tento nový způsob kalkulace nákladů přináší i přes svou pracnost zcela nový pohled na náklady a samotnou ziskovost zákazníků. Další rozšíření této práce spatřuje autorka v použití metody kalkulace ABC na samotné výrobní portfolio, což by mohlo společnosti přinést lepší vyčíslení marže na jednotlivé produkty, nebo také analyzování a přehodnocení současného systému dopravy, která z analýzy vzešla jako nejproblémovější oblast s nejvyšší spotřebou nákladů.

Seznam použité literatury

1. BEST, Roger. *Market-Based Management. Sixth Edition*. Pearson Education Limited, 2014. ISBN 1-292-02039-3.
2. BLAŽKOVÁ, Martina. *Marketingové řízení a plánování pro malé a střední firmy*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. ISBN 978-80-247-1535-3.
3. CHRISTOPHER, Martin. *Logistika v marketingu*. Praha: Management Press, 2000. ISBN 80-7261-007-4.
4. KAPLAN, S. Robert and Steven R. ANDERSON. *Time-Driven Activity-Based Costing: a simpler and more powerful path to higher profits*. Harvard Business School Press, 2007. ISBN 13-978-1-4221-0171-1.
5. KOŠTURIÁK, Ján a kol. *Kaizen. Osvědčená praxe českých a slovenských podniků*. Computer Press, Brno, 2010. ISBN 978-80-251-2349-2.
6. KOTLER, Philip a Kevin Lane KELLER. *Marketing management. 12. vydání*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2007. 792 s. ISBN 978-80-247-1359-5.
7. KOTLER, Philip a Kevin Lane KELLER. *Marketing management. 14. vydání*. Praha: Grada Publishing, a. s., 2013. 816 s. ISBN 978-80-247-4150-5.
8. KOTLER, Philip a kol. *Moderní marketing: 4. evropské vydání*. 1. vyd. Praha: Grada, 2007. 1041 s. ISBN 978-80-247-1545-2.
9. LEHTINEN, Jarmo R. *Aktivní CRM – Řízení vztahů se zákazníky*. Praha: Grada Publishing a. s., 2007. 160 s. ISBN 978-80-247-1814-9.
10. LOŠŤÁKOVÁ, Hana a kol. *Diferencované řízení vztahů se zákazníky*. Praha: Grada Publishing a. s., 2009. 272 s. ISBN 978-80-247-3155-1.
11. NENADÁL, Jaroslav a kol. *Moderní management jakosti*. Management Press, Praha, 2008. ISBN 978-80-7261-186-7.
12. POPESKO, Boris a Šárka PAPADAKI. *Moderní metody řízení nákladů. Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing a. s., 2016. 264 s. ISBN 978-80-271-9051-5.
13. STORBACKA, Kaj a Jarmo R. LEHTINEN. *Řízení vztahů se zákazníky*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, spol. s r. o., 2002. 168 s. ISBN 80-7169-813-X.
14. TOMEK, Gustav a Věra VÁVROVÁ. *Jak zvýšit konkurenční schopnost firmy*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-098-0.
15. VEBER, Jaromír a Jitka SRPOVÁ a kol. *Podnikání malé a střední firmy*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a. s., 2008. 320 s. ISBN 978-80-247-2409-6.

16. VLČEK, Radim. *Hodnota pro zákazníka*. 1. vyd. Management Press, Praha, 2002. ISBN 80-7261-068-6.
17. AMERICAN MARKETING ASSOCIATION. *Dictionary* [online] Dostupné na: <https://www.ama.org/resources/Pages/Dictionary.aspx?dLetter=B>.
18. CRM FORUM. *Může si malá firma dovolit CRM systém?* [online]. Dostupné z: <https://www.crmforum.cz/trendy/muze-si-mala-firma-dovolit-crm-system.html>
19. CRS VIKI. *Cukrářství VIKI*. [online]. Dostupné z: <http://www.crsviki.cz/www/cz/cukrarstvi-viki/>.
20. IDIREKT. *CRM aneb Řízení vztahů se zákazníky: Jak jsme s ním daleko a jaké jsou trendy* [online]. Dostupné z: <http://idirekt.cz/marketingove-zpravodajstvi/crm-aneb-rizeni-vztahu-se-zakazniky-jak-jsme-s-nim-daleko-a-jake-jsou-trendy>
21. MANAGEMENT MANIA. *Paretovo pravidlo (Pravidlo 80/20)*. [online]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/paretovo-pravidlo>
22. MFČR. *ARES – ekonomické subjekty*. [online]. Dostupné z: http://www.info.mfcr.cz/ares/ares_es.html.cz

Seznam zkratk

CRM	Customer Relationship Management, řízení vztahů se zákazníky
ABC	Activity Based Costing, kalkulace podle aktivit
B2B	Business-to-Business, obchodník k obchodníkovi
B2C	Business-to-Consumer, obchodník k zákazníkovi
SaaS	Software as a Service, software jako služba

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 27. dubna 2018



.....
Bc. Denisa Taškárová

Seznam příloh

Příloha č. 1 Odběratelé společnosti CRS-VIKI spol. s r. o. za rok 2017.

Příloha č. 2 Seřazení zákazníků B2B trhu podle tržního podílu.

Příloha č. 3 Výpočet celkových nákladů jednotlivých nákladových objektů za dopravu.

Přílohy

Příloha č. 1 Odběratelé společnosti CRS-VIKI spol. s r. o. za rok 2017

Pořadové číslo	Číselný kód	Typ	B2B/B2C	Počet DL	Celkem v Kč	Průměrně Kč na DL
1	1068	Prodejna	B2B	1123	1377698,43	1226,80
2	1066	Cukrárna	B2B	1039	1042787,58	1003,65
3	483	Prodejna	B2B	549	726875,45	1324,00
4	457	Cukrárna	B2B	1155	578905,82	501,22
5	1980	Cukrárna	B2B	595	554943,69	932,68
6	190	Cukrárna	B2B	422	544349,60	1289,93
7	1401	Prodejna	B2B	917	473404,91	516,25
8	4890	Cukrárna	B2B	408	435213,72	1066,70
9	10	Cukrárna	B2B	337	411332,41	1220,57
10	20000	anonymní	B2C	1466	355088,18	242,22
11	4960	Cukrárna	B2B	620	340937,68	549,90
12	24	Prodejna	B2B	846	336834,11	398,15
13	10590	Prodejna	B2B	302	325897,06	1079,13
14	10730	Cukrárna	B2B	351	325792,99	928,19
15	20002	přátelé	B2C	1632	321339,24	196,90
16	10541	Cukrárna	B2B	190	244104,08	1284,76
17	172	Prodejna	B2B	662	234660,30	354,47
18	6900	Cukrárna	B2B	572	233443,58	408,12
19	796	prodejna	B2B	468	223345,37	477,23
20	106	Prodejna	B2B	794	223205,53	281,12
21	9600	Prodejna	B2B	366	197596,53	539,88
22	20	Prodejna	B2B	396	190237,09	480,40
23	10580	Prodejna	B2B	208	174788,71	840,33
24	835	Prodejna	B2B	189	170943,77	904,46
25	7260	Cukrárna	B2B	206	170023,82	825,36
26	10500	Cukrárna	B2B	179	167760,30	937,21
27	10567	prodejna	B2B	544	162585,51	298,87
28	10540	Cukrárna	B2B	164	147197,87	897,55
29	10560	Prodejna	B2B	212	146514,65	691,11
30	9750	Cukrárna	B2B	232	137208,93	591,42
31	10621	Prodejna	B2B	81	136214,40	1681,66
32	10040	Cukrárna	B2B	78	135167,41	1732,92
33	9610	Prodejna	B2B	218	134828,34	618,48
34	9820	Prodejna	B2B	270	129422,86	479,34
35	1910	Prodejna	B2B	192	120475,41	627,48
36	6160	Restaurace	B2B	168	118863,00	707,52
37	1511	Prodejna	B2B	174	112534,72	646,75
38	10230	Prodejna	B2B	304	106454,67	350,18
39	7860	Prodejna	B2B	154	101482,44	658,98
40	9100	Prodejna	B2B	393	96039,40	244,38
41	10780	Prodejna	B2B	164	90850,47	553,97
42	6500	Prodejna	B2B	178	87260,67	490,23
43	9670	Prodejna	B2B	302	86187,47	285,39
44	10210	Prodejna	B2B	100	85526,21	855,26
45	4550	Prodejna	B2B	209	80068,17	383,10
46	9480	Kavárna	B2B	204	79064,28	387,57
47	6890	Prodejna	B2B	413	76704,55	185,73

48	8040	Restaurace	B2B	82	73610,81	897,69
49	10520	Prodejna	B2B	116	67428,19	581,28
50	7020	Prodejna	B2B	135	66513,74	492,69
51	114	Prodejna	B2B	208	62799,41	301,92
52	740	Prodejna	B2B	108	60822,65	563,17
53	4620	Cukrárna	B2B	185	58948,98	318,64
54	2530	Cukrárna	B2B	98	58850,53	600,52
55	1490	Prodejna	B2B	94	55957,18	595,29
56	10622	Prodejna	B2B	64	55628,06	869,19
57	10160	FPN	B2C	29	48714,71	1679,82
58	6590	Cukrárna	B2B	84	46753,40	556,59
59	702	Prodejna	B2B	155	44747,89	288,70
60	4810	Cukrárna	B2B	93	43183,72	464,34
61	10600	Prodejna	B2B	98	42870,62	437,46
62	10320	Prodejna	B2B	245	40891,31	166,90
63	10140	Prodejna	B2B	154	40569,75	263,44
64	282	Prodejna	B2B	126	39284,03	311,78
65	9540	Prodejna	B2B	49	35926,56	733,20
66	8970	Prodejna	B2B	136	35435,77	260,56
67	1142	Prodejna	B2B	150	35080,55	233,87
68	10740	Prodejna	B2B	92	35055,02	381,03
69	1037	Prodejna	B2B	51	34365,56	673,83
70	6710	Prodejna	B2B	86	33006,51	383,80
71	7220	Prodejna	B2B	81	32649,01	403,07
72	4610	Prodejna	B2B	93	31355,03	337,15
73	9790	Prodejna	B2B	126	31267,86	248,16
74	10410	Cukrárna	B2B	77	29949,01	388,95
75	4843	Prodejna	B2B	212	75626,00	356,73
76	2030	Prodejna	B2B	85	29501,62	347,08
77	9420	Cukrárna	B2B	114	28916,10	253,65
78	10690	Restaurace	B2B	75	28794,27	383,92
79	2401	Restaurace	B2B	34	28232,72	830,37
80	8340	Restaurace	B2B	106	27617,00	260,54
81	10630	Prodejna	B2B	44	27487,95	624,73
82	30000	FPN	B2C	14	26589,92	1899,28
83	2941	Restaurace	B2B	50	26216,19	524,32
84	1350	Prodejna	B2B	19	25647,86	1349,89
85	8690	Prodejna	B2B	53	25334,53	478,01
86	6430	Prodejna	B2B	65	24971,53	384,18
87	2370	Prodejna	B2B	71	24552,32	345,81
88	2700	Cukrárna	B2B	32	24328,69	760,27
89	2650	Prodejna	B2B	61	23463,66	384,65
90	8570	Prodejna	B2B	66	23294,64	352,95
91	1911	Prodejna	B2B	139	23010,41	165,54
92	6711	Prodejna	B2B	92	22404,42	243,53
93	10800	Prodejna	B2B	70	21585,90	308,37
94	10110	FPN	B2C	31	21375,10	689,52
95	10700	Prodejna	B2B	87	19924,16	229,01
96	10650	Prodejna	B2B	35	19576,35	559,32
97	14000	Prodejna	B2B	48	19544,00	407,17
98	7967	Prodejna	B2B	3	19030,00	6343,33
99	10840	Kavárna	B2B	19	18950,25	997,38
100	10890	Prodejna	B2B	28	18563,91	663,00
101	6570	Prodejna	B2B	76	17617,67	231,81

102	10750	Prodejna	B2B	54	17563,76	325,25
103	10930	FPN	B2C	1	17182,00	17182,00
104	9660	Prodejna	B2B	52	16950,30	325,97
105	7971	Prodejna	B2B	64	16381,12	255,96
106	12000	Prodejna	B2B	34	15054,26	442,77
107	10490	Prodejna	B2B	62	14936,96	240,92
108	9500	Prodejna	B2B	28	14424,51	515,16
109	4560	Prodejna	B2B	55	14233,32	258,79
110	10120	FPN	B2C	3	13820,00	4606,67
111	6660	Cukrárna	B2B	34	12764,63	375,43
112	10260	Prodejna	B2B	36	12404,51	344,57
113	1510	Prodejna	B2B	5	12070,15	2414,03
114	1050	FPN	B2C	70	12002,68	171,47
115	7280	Prodejna	B2B	55	11867,79	215,78
116	10880	Prodejna	B2B	37	11857,63	320,48
117	10881	Prodejna	B2B	26	11392,70	438,18
118	8790	Prodejna	B2B	42	11229,73	267,37
119	6880	Prodejna	B2B	36	10770,47	299,18
120	10720	Prodejna	B2B	11	9903,40	900,31
121	8500	Prodejna	B2B	38	9393,64	247,20
122	9730	Restaurace	B2B	18	9009,60	500,53
123	8750	FPN	B2C	49	8731,89	178,20
124	10770	Kavárna	B2B	26	8573,59	329,75
125	10360	Prodejna	B2B	17	8270,57	486,50
126	8510	FPN	B2C	4	8095,28	2023,82
127	7300	Restaurace	B2B	14	7568,25	540,59
128	4980	FPN	B2C	17	7350,90	432,41
129	6040	FPN	B2C	18	7293,82	405,21
130	9320	FPN	B2C	33	7292,61	220,99
131	4733	Restaurace	B2B	8	6678,67	834,83
132	8140	Restaurace	B2B	17	6658,98	391,70
133	10390	Kavárna	B2B	13	6189,85	476,14
134	9860	FPN	B2C	8	6168,52	771,07
135	2360	FPN	B2C	24	5996,70	249,86
136	6670	Prodejna	B2B	16	5968,12	373,01
137	6190	Prodejna	B2B	26	5901,75	226,99
138	7520	Prodejna	B2B	21	5855,37	278,83
139	10150	FPN	B2C	26	5535,37	212,90
140	6960	Restaurace	B2B	11	5416,95	492,45
141	6970	FPN	B2C	5	5207,48	1041,50
142	1780	Restaurace	B2B	20	4813,54	240,68
143	8370	Prodejna	B2B	18	4387,20	243,73
144	6150	FPN	B2C	8	3941,22	492,65
145	10450	FPN	B2C	5	3905,51	781,10
146	10460	FPN	B2C	12	3890,99	324,25
147	10870	FPN	B2C	8	3820,38	477,55
148	10470	Prodejna	B2B	18	3802,53	211,25
149	7050	Prodejna	B2B	6	3784,17	630,70
150	9450	Cukrárna	B2B	15	3525,00	235,00
151	10020	FPN	B2C	5	3437,35	687,47
152	7910	Prodejna	B2B	11	3324,30	302,21
153	10310	FPN	B2C	9	3217,31	357,48
154	2300	FPN	B2C	9	2985,10	331,68
155	4200	Restaurace	B2B	6	2905,55	484,26

156	10250	FPN	B2C	16	2607,32	162,96
157	6120	FPN	B2C	12	2567,02	213,92
158	9410	FPN	B2C	2	2553,16	1276,58
159	10570	FPN	B2C	1	2541,00	2541,00
160	6070	FPN	B2C	5	2521,31	504,26
161	9950	Restaurace	B2B	7	2468,81	352,69
162	140	Prodejna	B2B	10	2434,69	243,47
163	6600	Restaurace	B2B	11	2424,11	220,37
164	4220	FPN	B2C	17	2380,46	140,03
165	10920	Prodejna	B2B	6	2331,60	388,60
166	6930	FPN	B2C	3	2326,67	775,56
167	10810	FPN	B2C	2	2244,80	1122,40
168	9740	FPN	B2C	5	2205,44	441,09
169	8980	Restaurace	B2B	7	2156,22	308,03
170	9440	Prodejna	B2B	4	2133,04	533,26
171	7290	Prodejna	B2B	4	2055,82	513,96
172	2290	Prodejna	B2B	4	1971,46	492,87
173	10220	FPN	B2C	7	1832,76	261,82
174	10330	FPN	B2C	2	1827,00	913,50
175	2950	Prodejna	B2B	2	1823,95	911,98
176	9360	Restaurace	B2B	7	1797,80	256,83
177	270	Prodejna	B2B	3	1787,45	595,82
178	9630	FPN	B2C	10	1754,55	175,46
179	10300	FPN	B2C	5	1693,66	338,73
180	10910	Prodejna	B2B	4	1684,73	421,18
181	870	Prodejna	B2B	5	1663,81	332,76
182	2261	Prodejna	B2B	5	1657,98	331,60
183	10850	FPN	B2C	6	1655,08	275,85
184	7140	FPN	B2C	3	1469,65	489,88
185	9830	FPN	B2C	4	1433,26	358,32
186	10030	FPN	B2C	2	1370,02	685,01
187	10820	FPN	B2C	7	1322,65	188,95
188	2770	Prodejna	B2B	5	1293,48	258,70
189	7361	Prodejna	B2B	3	1289,57	429,86
190	9560	FPN	B2C	9	1249,38	138,82
191	860	Restaurace	B2B	2	1173,25	586,63
192	6490	FPN	B2C	2	1125,00	562,50
193	9580	FPN	B2C	6	1095,33	182,56
194	8670	Restaurace	B2B	4	1087,55	271,89
195	10010	FPN	B2C	5	1024,95	204,99
196	10860	FPN	B2C	2	948,69	474,35
197	10830	FPN	B2C	5	931,68	186,34
198	8850	FPN	B2C	5	911,76	182,35
199	7461	FPN	B2C	1	874,20	874,20
200	10400	FPN	B2C	9	860,59	95,62
201	9930	Prodejna	B2B	2	840,41	420,21
202	1230	Restaurace	B2B	2	834,15	417,08
203	7150	FPN	B2C	2	821,30	410,65
204	9180	FPN	B2C	2	707,01	353,51
205	6701	Restaurace	B2B	1	651,62	651,62
206	10670	Restaurace	B2B	1	630,00	630,00
207	10430	FPN	B2C	1	604,70	604,70
208	6060	FPN	B2C	1	600,88	600,88
209	6760	FPN	B2C	4	578,54	144,64

210	9720	FPN	B2C	2	578,13	289,07
211	6950	FPN	B2C	4	574,69	143,67
212	10050	Restaurace	B2B	1	568,00	568,00
213	1360	FPN	B2C	1	547,89	547,89
214	9990	FPN	B2C	1	538,28	538,28
215	7540	Restaurace	B2B	1	532,70	532,70
216	2900	Prodejna	B2B	1	498,30	498,30
217	9700	FPN	B2C	1	497,41	497,41
218	10790	Prodejna	B2B	2	473,72	236,86
219	8250	FPN	B2C	1	417,36	417,36
220	9570	FPN	B2C	2	408,48	204,24
221	2050	Prodejna	B2B	4	378,00	94,50
222	6400	FPN	B2C	2	367,50	183,75
223	6050	Restaurace	B2B	2	366,68	183,34
224	9190	FPN	B2C	1	336,00	336,00
225	10100	FPN	B2C	1	311,80	311,80
226	10760	FPN	B2C	1	284,41	284,41
227	10480	Prodejna	B2B	2	277,03	138,52
228	8560	FPN	B2C	4	270,71	67,68
229	9910	FPN	B2C	1	215,55	215,55
230	6470	FPN	B2C	1	24,77	24,77

Zdroj: Interní výkazy společnosti CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Vysvětlivky:

FPN = firma příležitostný nákup

Příloha č. 2 Seřazení zákazníků B2B trhu podle tržního podílu.

Pořadové číslo	Číselný kód	Typ	Počet DL	Tržba (Kč)	Kumulativní součet	Podíl na tržbách (%)	Kumulativní podíl na tržbách (%)
1	1068	Prodejna	1123	1377698,43	1377698,43	9,65	9,65
2	1066	Cukrárna	1039	1042787,58	2420486,01	7,30	16,95
3	483	Prodejna	549	726875,45	3147361,46	5,09	22,04
4	457	Cukrárna	1155	578905,82	3726267,28	4,05	26,10
5	1980	Cukrárna	595	554943,69	4281210,97	3,89	29,98
6	190	Cukrárna	422	544349,60	4825560,57	3,81	33,80
7	1401	Prodejna	917	473404,91	5298965,48	3,32	37,11
8	4890	Cukrárna	408	435213,72	5734179,20	3,05	40,16
9	10	Cukrárna	337	411332,41	6145511,61	2,88	43,04
10	4960	Cukrárna	620	340937,68	6486449,29	2,39	45,43
11	24	Prodejna	846	336834,11	6823283,40	2,36	47,79
12	10590	Prodejna	302	325897,06	7149180,46	2,28	50,07
13	10730	Cukrárna	351	325792,99	7474973,45	2,28	52,35
14	10541	Cukrárna	190	244104,08	7719077,53	1,71	54,06
15	172	Prodejna	662	234660,30	7953737,83	1,64	55,71
16	6900	Cukrárna	572	233443,58	8187181,41	1,63	57,34
17	796	prodejna	468	223345,37	8410526,78	1,56	58,91
18	106	Prodejna	794	223205,53	8633732,31	1,56	60,47
19	9600	Prodejna	366	197596,53	8831328,84	1,38	61,85
20	20	Prodejna	396	190237,09	9021565,93	1,33	63,19
21	10580	Prodejna	208	174788,71	9196354,64	1,22	64,41
22	835	Prodejna	189	170943,77	9367298,41	1,20	65,61
23	7260	Cukrárna	206	170023,82	9537322,23	1,19	66,80
24	10500	Cukrárna	179	167760,30	9705082,53	1,17	67,97
25	10567	prodejna	544	162585,51	9867668,04	1,14	69,11
26	10540	Cukrárna	164	147197,87	10014865,91	1,03	70,14
27	10560	Prodejna	212	146514,65	10161380,56	1,03	71,17
28	9750	Cukrárna	232	137208,93	10298589,49	0,96	72,13
29	10621	Prodejna	81	136214,40	10434803,89	0,95	73,08
30	10040	Cukrárna	78	135167,41	10569971,30	0,95	74,03
31	9610	Prodejna	218	134828,34	10704799,64	0,94	74,97
32	9820	Prodejna	270	129422,86	10834222,50	0,91	75,88
33	1910	Prodejna	192	120475,41	10954697,91	0,84	76,72
34	6160	Restaurace	168	118863,00	11073560,91	0,83	77,56
35	1511	Prodejna	174	112534,72	11186095,63	0,79	78,34
36	10230	Prodejna	304	106454,67	11292550,30	0,75	79,09
37	7860	Prodejna	154	101482,44	11394032,74	0,71	79,80
38	9100	Prodejna	393	96039,40	11490072,14	0,67	80,47
39	10780	Prodejna	164	90850,47	11580922,61	0,64	81,11
40	6500	Prodejna	178	87260,67	11668183,28	0,61	81,72
41	9670	Prodejna	302	86187,47	11754370,75	0,60	82,33
42	10210	Prodejna	100	85526,21	11839896,96	0,60	82,92
43	4550	Prodejna	209	80068,17	11919965,13	0,56	83,48
44	9480	Kavárna	204	79064,28	11999029,41	0,55	84,04
45	6890	Prodejna	413	76704,55	12075733,96	0,54	84,58
72	4843	Prodejna	212	75626,00	12151359,96	0,53	85,11
46	8040	Restaurace	82	73610,81	12224970,77	0,52	85,62

47	10520	Prodejna	116	67428,19	12292398,96	0,47	86,09
48	7020	Prodejna	135	66513,74	12358912,70	0,47	86,56
49	114	Prodejna	208	62799,41	12421712,11	0,44	87,00
50	740	Prodejna	108	60822,65	12482534,76	0,43	87,42
51	4620	Cukrárna	185	58948,98	12541483,74	0,41	87,84
52	2530	Cukrárna	98	58850,53	12600334,27	0,41	88,25
53	1490	Prodejna	94	55957,18	12656291,45	0,39	88,64
54	10622	Prodejna	64	55628,06	12711919,51	0,39	89,03
55	6590	Cukrárna	84	46753,40	12758672,91	0,33	89,36
56	702	Prodejna	155	44747,89	12803420,80	0,31	89,67
57	4810	Cukrárna	93	43183,72	12846604,52	0,30	89,97
58	10600	Prodejna	98	42870,62	12889475,14	0,30	90,28
59	10320	Prodejna	245	40891,31	12930366,45	0,29	90,56
60	10140	Prodejna	154	40569,75	12970936,20	0,28	90,85
61	282	Prodejna	126	39284,03	13010220,23	0,28	91,12
62	9540	Prodejna	49	35926,56	13046146,79	0,25	91,37
63	8970	Prodejna	136	35435,77	13081582,56	0,25	91,62
64	1142	Prodejna	150	35080,55	13116663,11	0,25	91,87
65	10740	Prodejna	92	35055,02	13151718,13	0,25	92,11
66	1037	Prodejna	51	34365,56	13186083,69	0,24	92,35
67	6710	Prodejna	86	33006,51	13219090,20	0,23	92,58
68	7220	Prodejna	81	32649,01	13251739,21	0,23	92,81
69	4610	Prodejna	93	31355,03	13283094,24	0,22	93,03
70	9790	Prodejna	126	31267,86	13314362,10	0,22	93,25
71	10410	Cukrárna	77	29949,01	13344311,11	0,21	93,46
73	2030	Prodejna	85	29501,62	13373812,73	0,21	93,67
74	9420	Cukrárna	114	28916,10	13402728,83	0,20	93,87
75	10690	Restaurace	75	28794,27	13431523,10	0,20	94,07
76	2401	Restaurace	34	28232,72	13459755,82	0,20	94,27
77	8340	Restaurace	106	27617,00	13487372,82	0,19	94,46
78	10630	Prodejna	44	27487,95	13514860,77	0,19	94,66
79	2941	Restaurace	50	26216,19	13541076,96	0,18	94,84
80	1350	Prodejna	19	25647,86	13566724,82	0,18	95,02
81	8690	Prodejna	53	25334,53	13592059,35	0,18	95,20
82	6430	Prodejna	65	24971,53	13617030,88	0,17	95,37
83	2370	Prodejna	71	24552,32	13641583,20	0,17	95,54
84	2700	Cukrárna	32	24328,69	13665911,89	0,17	95,71
85	2650	Prodejna	61	23463,66	13689375,55	0,16	95,88
86	8570	Prodejna	66	23294,64	13712670,19	0,16	96,04
87	1911	Prodejna	139	23010,41	13735680,60	0,16	96,20
88	6711	Prodejna	92	22404,42	13758085,02	0,16	96,36
89	10800	Prodejna	70	21585,90	13779670,92	0,15	96,51
90	10700	Prodejna	87	19924,16	13799595,08	0,14	96,65
91	10650	Prodejna	35	19576,35	13819171,43	0,14	96,79
92	14000	Prodejna	48	19544,00	13838715,43	0,14	96,92
93	7967	Prodejna	3	19030,00	13857745,43	0,13	97,06
94	10840	Kavárna	19	18950,25	13876695,68	0,13	97,19
95	10890	Prodejna	28	18563,91	13895259,59	0,13	97,32
96	6570	Prodejna	76	17617,67	13912877,26	0,12	97,44
97	10750	Prodejna	54	17563,76	13930441,02	0,12	97,57
98	9660	Prodejna	52	16950,30	13947391,32	0,12	97,68
99	7971	Prodejna	64	16381,12	13963772,44	0,11	97,80
100	12000	Prodejna	34	15054,26	13978826,70	0,11	97,90
101	10490	Prodejna	62	14936,96	13993763,66	0,10	98,01

102	9500	Prodejna	28	14424,51	14008188,17	0,10	98,11
103	4560	Prodejna	55	14233,32	14022421,49	0,10	98,21
104	6660	Cukrárna	34	12764,63	14035186,12	0,09	98,30
105	10260	Prodejna	36	12404,51	14047590,63	0,09	98,39
106	1510	Prodejna	5	12070,15	14059660,78	0,08	98,47
107	7280	Prodejna	55	11867,79	14071528,57	0,08	98,55
108	10880	Prodejna	37	11857,63	14083386,20	0,08	98,64
109	10881	Prodejna	26	11392,70	14094778,90	0,08	98,72
110	8790	Prodejna	42	11229,73	14106008,63	0,08	98,80
111	6880	Prodejna	36	10770,47	14116779,10	0,08	98,87
112	10720	Prodejna	11	9903,40	14126682,50	0,07	98,94
113	8500	Prodejna	38	9393,64	14136076,14	0,07	99,01
114	9730	Restaurace	18	9009,60	14145085,74	0,06	99,07
115	10770	Kavárna	26	8573,59	14153659,33	0,06	99,13
116	10360	Prodejna	17	8270,57	14161929,90	0,06	99,19
117	7300	Restaurace	14	7568,25	14169498,15	0,05	99,24
118	4733	Restaurace	8	6678,67	14176176,82	0,05	99,29
119	8140	Restaurace	17	6658,98	14182835,80	0,05	99,33
120	10390	Kavárna	13	6189,85	14189025,65	0,04	99,38
121	6670	Prodejna	16	5968,12	14194993,77	0,04	99,42
122	6190	Prodejna	26	5901,75	14200895,52	0,04	99,46
123	7520	Prodejna	21	5855,37	14206750,89	0,04	99,50
124	6960	Restaurace	11	5416,95	14212167,84	0,04	99,54
125	1780	Restaurace	20	4813,54	14216981,38	0,03	99,57
126	8370	Prodejna	18	4387,20	14221368,58	0,03	99,60
127	10470	Prodejna	18	3802,53	14225171,11	0,03	99,63
128	7050	Prodejna	6	3784,17	14228955,28	0,03	99,66
129	9450	Cukrárna	15	3525,00	14232480,28	0,02	99,68
130	7910	Prodejna	11	3324,30	14235804,58	0,02	99,70
131	4200	Restaurace	6	2905,55	14238710,13	0,02	99,72
132	9950	Restaurace	7	2468,81	14241178,94	0,02	99,74
133	140	Prodejna	10	2434,69	14243613,63	0,02	99,76
134	6600	Restaurace	11	2424,11	14246037,74	0,02	99,78
135	10920	Prodejna	6	2331,60	14248369,34	0,02	99,79
136	8980	Restaurace	7	2156,22	14250525,56	0,02	99,81
137	9440	Prodejna	4	2133,04	14252658,60	0,01	99,82
138	7290	Prodejna	4	2055,82	14254714,42	0,01	99,84
139	2290	Prodejna	4	1971,46	14256685,88	0,01	99,85
140	2950	Prodejna	2	1823,95	14258509,83	0,01	99,86
141	9360	Restaurace	7	1797,80	14260307,63	0,01	99,88
142	270	Prodejna	3	1787,45	14262095,08	0,01	99,89
143	10910	Prodejna	4	1684,73	14263779,81	0,01	99,90
144	870	Prodejna	5	1663,81	14265443,62	0,01	99,91
145	2261	Prodejna	5	1657,98	14267101,60	0,01	99,92
146	2770	Prodejna	5	1293,48	14268395,08	0,01	99,93
147	7361	Prodejna	3	1289,57	14269684,65	0,01	99,94
148	860	Restaurace	2	1173,25	14270857,90	0,01	99,95
149	8670	Restaurace	4	1087,55	14271945,45	0,01	99,96
150	9930	Prodejna	2	840,41	14272785,86	0,01	99,96
151	1230	Restaurace	2	834,15	14273620,01	0,01	99,97
152	6701	Restaurace	1	651,62	14274271,63	0,00	99,97
153	10670	Restaurace	1	630,00	14274901,63	0,00	99,98
154	10050	Restaurace	1	568,00	14275469,63	0,00	99,98
155	7540	Restaurace	1	532,70	14276002,33	0,00	99,99

156	2900	Prodejna	1	498,30	14276500,63	0,00	99,99
157	10790	Prodejna	2	473,72	14276974,35	0,00	99,99
158	2050	Prodejna	4	378,00	14277352,35	0,00	100,00
159	6050	Restaurace	2	366,68	14277719,03	0,00	100,00
160	10480	Prodejna	2	277,03	14277996,06	0,00	100,00

Zdroj: Interní výkazy společnosti CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.

Příloha č. 3 Výpočet celkových nákladů jednotlivých nákladových objektů za dopravu.

Nákladový objekt	Provozovna	Linka	Počet závozů v roce (dny)	Počet najetých km (1 závoz)	Počet najetých km (za rok)	Jednotkové náklady vztahové veličiny (Kč)	Náklady (Kč)
483	1	1	305	12	3660	15,63	57215,82
	2	1	305	18	5490	15,63	85823,73
	3	3	255	4	1020	11,67	11904,90
Celkem za nákladový objekt 483							154944,45
1401	1	1	153	25	3825	15,63	59795,22
	2	1	153	4	612	15,63	9567,24
	3	1	153	2	306	15,63	4783,62
	4	1	153	17	2601	15,63	40660,75
	5	1	153	1	153	15,63	2391,81
	6	3	102	10	1020	11,67	11904,90
	7	3	102	6	612	11,67	7142,94
	8	3	102	0,5	51	11,67	595,25
	9	3	102	1	102	11,67	1190,49
	10	3	102	0,5	51	11,67	595,25
	11	3	102	3	306	11,67	3571,47
	12	3	102	3	306	11,67	3571,47
Celkem za nákladový objekt 1401							145770,40
10780	1	1	153	45	6885	15,63	107631,40
			152	25	3800	15,63	59404,40
Celkem za nákladový objekt 10780							167035,80
10	1	3	305	8	2440	11,67	28478,40
Celkem za nákladový objekt 10							28478,40
8500	1	3	51	30	1530	11,67	17857,35
Celkem za nákladový objekt 8500							17857,35

Zdroj: Interní výkazy a informace společnosti CRS-VIKI spol. s r. o., vlastní zpracování.